

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

LA
DÉDUCTION DU PASSIF

DANS L'APPLICATION

DE L'IMPOT SUR LES SUCCESSIONS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Vendredi 15 Décembre 1911, à 1 h. 1/2

PAR

Maurice COMMAUCHE

RECEVEUR DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, A VALENTOLE (B. A.)

Président : M. FERNAND FAURE.

Suffragants : { MM. PERREAU,
TRUCHY, } *professeurs.*

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT ET RUE TOULLIER, 13

1911

THÈSE

POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

LA
DÉDUCTION DU PASSIF

DANS L'APPLICATION

DE L'IMPOT SUR LES SUCCESSIONS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC SUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

Sera soutenu le Vendredi 15 Décembre 1911, à 1 h. 1/2

PAR

Maurice COMMAUCHE

RECEVEUR DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, A VALENTOLE (B. A.)

Président : M. FERNAND FAURE.

Suffragants : { MM. PERREAU,
TRUCHY, } *professeurs.*



PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT ET RUE TOULLIER, 13

1911



Digitized by the Internet Archive
in 2026

LA DÉDUCTION DU PASSIF

DANS L'APPLICATION

DE L'IMPOT SUR LES SUCCESSIONS

INTRODUCTION

Il est une question qui, pendant le siècle dernier, a préoccupé d'une façon toute particulière les juristes et les législateurs : c'est celle de la déduction du passif dans l'application de l'impôt sur les successions.

La loi organique du 22 frimaire an VII avait posé dans ses articles 14 et 15 « que la valeur des meubles et des immeubles pour la liquidation et le paiement des droits de mutation par décès serait déterminée *sans distraction des charges* ».

De bonne heure, on réclama contre l'iniquité de ce principe. Un nombre considérable de projets et de propositions de loi tendant à son abolition furent déposés et discutés, mais n'aboutirent pas. Enfin, la loi de finances du 23 février 1901 sanctionna les justes revendications

des contribuables : désormais (article 2) « les droits de mutation par décès des biens meubles et immeubles seraient liquidés *sur la part nette* recueillie par chaque ayant droit ».

L'étude de cette réforme dans son histoire, son texte, ses résultats constitue le but de notre travail.

PREMIÈRE PARTIE

HISTORIQUE

Le principe de la non-distraktion des charges héréditaires existait dans notre ancien droit, où l'on atténuait sa rigueur par l'exemption d'impôt accordée aux successions mobilières.

La loi du 22 frimaire an VII le maintint dans notre législation ; mais le vote n'en fut point fait sans quelques difficultés. Jouselin fit observer au Conseil des Cinq-Cents que la fortune du défunt devait être comptée après seulement en avoir déduit ses dettes, qu'autrement l'État serait seul héritier lorsque le passif atteindrait ou à peu près le montant de l'actif.

On répondit que la distraktion des charges ouvrirait une large porte à la fraude, dont la répression amènerait, en tout cas, une ingérence intolérable des agents du fisc dans les affaires les plus intimes, et qu'à titre de compensation le mobilier des successions serait exonéré de l'impôt.

En réalité, on avait besoin d'argent, et l'on n'hésita pas à refuser une réforme réclamée par le bon sens de tous,

dans la crainte qu'elle ne compromît les intérêts du Trésor.

Quant à l'exemption d'impôt promise au profit des meubles, la loi de frimaire se contenta de fixer au quart le tarif qui leur serait applicable, bénéfice que réduisit plus tard la loi du 28 avril 1816 en doublant le tarif primitif, et que supprima enfin la loi du 18 mai 1850, en assujettissant meubles et immeubles aux mêmes droits.

Ainsi était consacrée la plus grande injustice connue en matière fiscale. Les réclamations s'élevèrent bientôt et devinrent plus nombreuses et plus vives avec les aggravations successives des tarifs existants.

La réforme fut pendant un siècle à l'ordre du jour.

En 1818, le baron Louis, Ministre des Finances, chargeait une Commission composée de hauts fonctionnaires de l'Enregistrement d'étudier dans quelle mesure on pourrait admettre la déduction du passif pour le calcul des droits de mutation par décès. Elle conclut à la déduction du passif hypothécaire, mais son projet resta lettre morte.

Une ordonnance royale du 31 décembre 1828, autorisa dans la Martinique, la Guadeloupe et la Guyane la distraction des charges procédant de titres authentiques ou ayant acquis date certaine avant le décès. L'extension de ce privilège ne fut point faite à la Métropole.

Vingt ans plus tard, la question fut discutée à l'Assemblée nationale sur un amendement de MM. Derodé, Barthe et Bezançon ; mais les auteurs avaient posé le prin-

cipe sans entrer dans les détails d'application, et leur proposition fut écartée.

M. Crémieux déposait le 15 novembre 1849 sur le bureau de la même assemblée un projet de réforme mieux étudié tendant à introduire dans nos lois fiscales les deux principes de la déduction du passif successoral et de la progressivité de l'impôt ; la peine de l'emprisonnement devait être appliquée aux fraudeurs. — L'Assemblée, contraire au système de la progressivité, et considérant que la simple fraude en matière fiscale ne pouvait ressortir des tribunaux correctionnels, passa outre à la motion.

En 1864, le Gouvernement impérial prit l'initiative de la réforme en proposant la déduction du passif hypothécaire, et, comme corollaire, la substitution de la valeur vénale au revenu capitalisé en tant que base de perception. Le Conseil d'Etat craignit que ce nouveau mode d'estimation n'entraînât des charges plus grandes pour les contribuables et repoussa le projet.

En 1871, M. Froliet, en 1873, MM. Méline, Benoît d'Azy et Sebert firent des propositions dans le même sens.

Une Commission extraparlamentaire instituée par arrêté ministériel du 14 novembre 1876 et présidée par Léon Say, émit un vote favorable à la déduction du passif. Toutefois, le bénéfice en devait être restreint aux dettes constatées par acte authentique et liquides au jour de l'ouverture de la succession ; les dettes éventuelles, conditionnelles, échues depuis plus de six mois avant le décès.

consenties au profit de l'héritier en seraient exclues.

Les événements politiques ne permirent pas de donner suite à cette étude.

De 1876 à 1880, les amendements de M. de Gaste ; celui de M. Pieyre en 1883, ceux de MM. Raoul Duval et Duché en 1886 rendaient toujours actuel le problème.

Une proposition de loi déposée par M. Borie le 9 juin 1887 obtint l'adhésion de la Commission du budget, mais la motion portait, outre la déduction du passif, la tarification progressive qui effraya de nouveau la Chambre et motiva son refus.

En 1888, M. Tirard, ministre des Finances, chargea une Commission présidée par M. le Sénateur Boulanger de déterminer les conditions d'application de la réforme. — Elle posa le principe de la déduction des dettes résultant de titres authentiques ou d'actes sous seings privés enregistrés avant le décès ; cette déduction devait être facultative pour le contribuable, et celui qui en demanderait le bénéfice aurait l'obligation d'évaluer les immeubles en capital.

La Chambre ne discuta point ce projet avant sa séparation, mais il fut repris en 1889 par M. Rouvier, alors ministre des finances, qui en confia l'étude à une nouvelle Commission. M. Jamais puis M. Boudenoot déposèrent successivement en son nom un rapport élargissant le texte primitif : le premier supprimait le droit d'option réservé au contribuable ; le second admettait comme déductibles les simples dettes verbales déclarées à l'enrè-

gistrement avant le décès. — Ces conclusions ne purent être discutées avant l'expiration des pouvoirs de la Chambre.

Le 8 février 1894, M. Burdeau, ministre des finances, présenta un projet dans lequel il proposait d'admettre, la déduction du passif héréditaire, limitée aux dettes liquides lors du décès et résultant d'actes authentiques ou de jugements ; les dettes verbales, sous-seings privés et commerciales, ne devaient pas être déduites.

L'étude en fut confiée à une commission au nom de laquelle M. Dupuy-Dutemps déposa un rapport favorable. Il demandait qu'on étendît même la déduction aux dettes résultant « d'actes sous seings privés enregistrés ou ayant acquis date certaine autrement que par le décès du *de cujus*, trois mois au moins avant l'ouverture de la succession » et, qu'en outre, on appliquât l'impôt progressif aux mutations par décès et aux donations entre vifs.

Mais de là devait résulter d'après les statistiques une perte annuelle de 16 millions pour le Trésor.

En 1894, M. Poincaré, nouveau ministre des finances, crut, pour éviter cette moins-value, devoir reprendre la réforme.

Considérant qu'une sage réserve devait être observée afin de parer à la fraude, il proposa seulement la déduction des dettes résultant d'actes notariés antérieurs d'un mois au moins au décès, et de jugements, à l'exclusion des titres sous seings privés et du passif commercial. Il

demanda aussi la progressivité, par tranches, des droits de mutation par décès.

Le texte ainsi modifié fut incorporé au projet de budget pour 1895 et adopté par la commission. La réforme depuis si longtemps poursuivie paraissait devoir aboutir lorsque le cabinet démissionna.

M. Ribot succéda à M. Poincaré, et, sur sa demande, les dispositions relatives au nouveau régime fiscal des successions furent séparées du budget sous la condition qu'elles seraient discutées aussitôt après le vote de ce dernier.

Au mois d'octobre, la même commission présenta son rapport. Elle proposait d'admettre la déduction de toutes les dettes civiles justifiées par des titres susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt, et du passif commercial résultant des livres des commerçants. Pour désintéresser le Trésor les tarifs devaient être augmentés, et la progressivité établie.

Le rapporteur, M. Doumer, fut appelé quelques jours après au ministère des finances et dut soutenir ses conclusions en cette qualité.

Soumis à la Chambre des députés, le 14 novembre 1895, le projet fut voté après cinq séances consécutives le 22 suivant, à une forte majorité, et déposé le 25 sur le bureau du Sénat.

La Haute Assemblée constitua à son tour une commission présidée par M. Munier. M. Cordelet, rapporteur, soumettait son travail le 3 février 1898. Il adoptait les dispo-

sitions relatives à la déduction du passif sanctionnées par la Chambre, mais repoussait résolument la progressivité de l'impôt : « les droits de mutation par décès seraient déterminés proportionnellement sur la valeur des biens, meubles et immeubles. »

Le Sénat, dans sa séance du 7 février 1898 adoptait le principe de la progressivité avec ses conséquences nécessaires : liquidation de l'impôt sur la part nette de l'héritier et déclaration unique au bureau de l'ouverture de la succession.

Ce vote entraîna la démission de M. Cordelet et de la plupart de ses collègues. On dut nommer une autre commission, au nom de laquelle M. Dauphin présenta un rapport conforme aux vues du Sénat. Le vote n'en eut lieu que le 2 mars 1900, par suite de la mort du rapporteur, et de l'appel au ministère de la Justice de M. Monis son successeur.

Le gouvernement, à raison des discussions approfondies auxquelles avait donné lieu la réforme dans l'une et l'autre chambre, crut pouvoir en dessaisir le Sénat, et l'incorporer au projet de budget de 1901. C'est dans cet état qu'elle fut de nouveau soumise à la Chambre des députés le 31 mai 1900 par M. Caillaux, ministre des finances.

Dans la crainte d'exposer le Trésor à des mécomptes, le Gouvernement proposait de limiter la déduction aux dettes résultant de jugements, d'actes authentiques ou d'actes sous seings privés enregistrés trois mois au moins avant le décès,

La Commission du budget, pour éviter tout désaccord entre les deux chambres, proposait, dans un rapport présenté par M. Mesureur, conformément au texte voté par le Sénat le 2 mars, d'admettre à déduction toutes les dettes civiles ou commerciales existantes au décès et justifiées par des titres susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt.

La Chambre des députés aborda la question le 13 novembre 1900, repoussa tous les amendements développés. et vota l'ensemble du projet le 19 novembre, à une forte majorité (1).

Déposé sur le bureau du Sénat et renvoyé à sa commission des finances, il fit l'objet d'un rapport présenté par M. Monestier le 31 décembre 1900. La discussion s'ouvrit le 15 janvier devant la Haute Assemblée. Une dizaine d'amendements visant la progressivité du tarif furent successivement repoussés. Une proposition de M. Duffoussat, en vue d'assimiler les partages d'ascendants aux successions au point de vue de la déduction du passif eut le même sort.

Le Sénat, sur l'initiative de M. Gordelet, se borna à ajouter quelques dispositions relatives à la communication des livres de commerce et à la justification des dettes établies par une distribution ouverte au greffe du tribunal sous la surveillance du juge. Il supprima le dernier paragraphe de l'article 7 : « toute déclaration d'existence de dette corroborée par l'attestation du créan-

(1) *J. Off.* du 20 nov. 1900, p. 2143.

cier vaut titre pour ce dernier », et, le 29 janvier 1901 par 198 voix contre 87, vota l'ensemble du projet (1).

Ce texte ainsi transformé revint à la Chambre le 24 février 1901, M. Rose reprit alors la proposition qu'avait faite M. le sénateur Dufoussat d'assimiler, au point de vue de la déduction du passif, les partages d'ascendants aux dévolutions héréditaires. Elle fut écartée à la suite d'une intervention de M. Fernand Faure. Le commissaire du Gouvernement, fit observer que l'amendement serait susceptible de rompre l'accord intervenu entre les deux Chambres et d'ajourner la réforme. Ratifié le 22, renvoyé au Sénat le 23, le projet fut définitivement voté le 25 février 1901 et la loi de finances promulguée au Journal officiel du lendemain (2).

La réforme fiscale des successions en ce qui concerne la déduction du passif est contenue dans les articles 2 à 10 de la loi précitée. Elle constitue l'innovation la plus considérable introduite depuis la loi de frimaire dans la législation de l'enregistrement.

TEXTE DE LA LOI DU 25 FÉVRIER 1901

Art. 2. — « Les droits de mutation par décès de biens meubles ou immeubles seront liquidés sur la part nette recueillie par chaque ayant droit.

Art. 3. — Pour la liquidation et le paiement des droits de mutation par décès, seront déduites les dettes à la charge du défunt dont l'existence au jour de l'ouverture de la succession

(1) *J. Off.* du 30 janv. 1901, p. 140.

(2) *J. Off.* du 26 fév. 1901, p. 1313.

sera dûment justifiée par des titres susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt.

S'il s'agit de dettes commerciales l'Administration pourra exiger sous peine de rejet la production des livres de commerce du défunt.

Ces livres seront déposés pendant cinq jours au bureau qui reçoit la déclaration et ils seront, s'il y a lieu, communiqués une fois sans déplacement, aux agents du service du contrôle, pendant les deux années qui suivront la déclaration, sous peine d'une amende égale aux droits qui n'auront pas été perçus par suite de la déduction du passif.

L'Administration aura le droit de puiser dans les titres ou livres produits les renseignements permettant de contrôler la sincérité de la déclaration de l'actif dépendant de la succession, et, en cas d'instance, la production de ces titres ou livres ne pourra être refusée.

S'il s'agit d'une dette grevant une succession dévolue à une personne pour la nue-propriété et à une autre pour l'usufruit, le droit de mutation sera perçu sur l'actif de la succession diminué du montant de la dette dans les conditions de l'article 43 ci-après.

Art. 4. — « Les dettes dont la déduction sera demandée seront détaillées, article par article, dans un inventaire sur papier non timbré, qui sera déposé au bureau lors de la déclaration de la succession et certifié par le déposant.

A l'appui de leur demande en déduction les héritiers ou leurs représentants devront indiquer soit la date de l'acte, le nom et la résidence de l'officier public qui l'a reçu, soit la date du jugement et la juridiction dont il émane, soit la date du jugement déclaratif de la faillite ou de la liquidation judiciaire, ainsi que la date du procès-verbal des opérations de vérification et d'affirmation de créances, ou du règlement définitif de distribution par contribution.

Ils devront représenter les autres titres ou en produire une copie collationnée.

Le créancier ne pourra, sous peine de dommages-intérêts, se

refuser à communiquer le titre, sous récépissé, ou à en laisser prendre, sans déplacement, une copie collationnée par un notaire ou le greffier de la justice de paix. Cette copie portera la mention de sa destination ; elle sera dispensée du timbre et de l'enregistrement tant qu'il n'en sera pas fait usage soit par acte public, soit en justice, ou devant toute autre autorité constituée. Elle ne rendra pas, par elle-même, obligatoire l'enregistrement de titre.

Art. 5. — « Toute dette au sujet de laquelle l'agent de l'Administration aura jugé les justifications insuffisantes ne sera pas retranchée de l'actif de la succession pour la perception du droit, sauf aux parties à se pourvoir en restitution, s'il y a lieu, dans les deux années à compter du jour de la déclaration.

Néanmoins, toute dette constatée par acte authentique et non échue au jour de l'ouverture de la succession ne pourra être écartée par l'Administration, tant que celle-ci n'aura pas fait juger qu'elle est simulée. L'action pour prouver la simulation sera prescrite après cinq ans à compter du jour de la déclaration.

Les héritiers ou légataires seront admis, dans le délai de deux ans à compter du jour de la déclaration, à réclamer, sous les justifications prescrites à l'article 4, la déduction des dettes établies par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire, ou par le règlement définitif de la distribution par contribution, postérieur à la déclaration et à obtenir le remboursement des droits qu'ils auraient payés en trop.

Art. 6. — « L'agent de l'Administration aura, dans tous les cas, la faculté d'exiger de l'héritier la production de l'attestation du créancier certifiant l'existence de la dette à l'époque de l'ouverture de la succession. Cette attestation, qui sera sur papier non timbré, ne pourra être refusée, sous peine de dommages-intérêts, toutes les fois qu'elle sera légitimement réclamée.

Le créancier qui attestera l'existence d'une dette déclarera, par une mention expresse, connaître les dispositions de l'article 9 relatives aux peines en cas de fausse attestation.

Art. 7. — « Toutefois ne seront pas déduites :

1^o Les dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession, à moins qu'il ne soit produit une attestation du créancier en certifiant l'existence à cette époque, dans la forme et suivant les règles déterminées à l'article 6 ;

2^o Les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes interposées. Sont réputées personnes interposées les personnes désignées dans les articles 911, dernier alinéa, et 1100 du Code civil.

Néanmoins, lorsque la dette aura été consentie par un acte authentique ou par acte sous seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession, autrement que par le décès d'une des parties contractantes, les héritiers, donateurs et légataires et les personnes réputées interposées auront le droit de prouver la sincérité de cette dette et son existence au jour de l'ouverture de la succession ;

3^o Les dettes reconnues par testament ;

4^o Les dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de trois mois, à moins qu'il ne s'agisse d'une dette non échue et que l'existence n'en soit attestée par le créancier dans les formes prévues à l'article 6 ; si l'inscription n'est pas périmée, mais si le chiffre en a été réduit l'excédent sera seul déduit, s'il y a lieu ;

5^o Les dettes résultant de titres passés ou de jugements rendus à l'étranger, à moins qu'ils n'aient été rendus exécutoires en France ; celles qui sont hypothéquées exclusivement sur les immeubles situés à l'étranger ; celles enfin qui grèvent les successions d'étrangers, à moins qu'elles n'aient été contractées en France et envers des Français, ou envers des sociétés et des compagnies étrangères ayant une succursale en France ;

6^o Les dettes en capital et intérêts pour lesquelles le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié que la prescription a été interrompue.

Art. 8. — « L'inexactitude des déclarations ou attestations de dettes pourra être établie par tous les moyens de preuve admis par le droit commun, excepté le serment.

Il n'est pas dérogé en cette matière aux dispositions de l'article 65 de la loi de frimaire an VII et 17 de la loi de ventôse an IX, sauf dans les instances ne comportant pas la procédure spéciale établie par ces articles.

Art. 9. — « Toute déclaration ayant indûment entraîné la déduction d'une dette sera punie d'une amende égale au triple du supplément de droit exigible, sans que cette amende puisse être inférieure à 500 francs, sans décimes.

Le prétendu créancier qui en aura faussement attesté l'existence sera tenu solidairement avec le déclarant au paiement de l'amende et en supportera définitivement le tiers.

Art. 10. — « L'action en recouvrement des droits et amendes exigibles par suite de l'inexactitude d'une attestation ou déclaration de dette se prescrit par 5 ans à partir de la déclaration de la succession. »

DEUXIÈME PARTIE

LA DÉDUCTION DU PASSIF HÉRÉDITAIRE ÉTUDE DE LA RÉFORME

Préliminaires.

D'après la loi du 25 février 1901, pour qu'une dette puisse être admise à déduction, il faut :

1° Qu'elle existe au jour de l'ouverture de la succession ;

2° Qu'elle résulte d'un titre susceptible de faire preuve en justice contre le défunt ;

3° Qu'elle soit justifiée dans les formes prescrites ;

4° Enfin qu'elle ne rentre pas dans les exceptions prévues par la loi.

Nous étudierons successivement chacune de ces conditions.

Mais, d'abord, qu'entend-on par le mot *dettes* ?

Le passif héréditaire comprend, d'une part, les obligations dont le défunt était tenu de son vivant, d'autre part, celles qui sont nées lors de son décès et que les rédacteurs du Code civil ont désignées sous le nom de *charges* dans

les articles 724 et 873 ; savoir : les frais funéraires, les frais de scellés, d'inventaire, les droits de mutation par décès, etc...

La déduction doit-elle s'étendre à ces deux éléments du passif? — Il est évident que seules les dettes de la première catégorie peuvent être déduites de l'actif héréditaire, car, seules, elles étaient dues par le défunt ; les autres ont bien leur origine dans le décès du *de cujus*, mais elles sont nées dans la personne de l'héritier.

CHAPITRE PREMIER

CONDITIONS REQUISES POUR LA DÉDUCTION

SECTION I

Existence des dettes au jour de l'ouverture de la succession.

L'article 3 de la loi du 23 février 1901 porte : « pour la liquidation et le paiement des droits de mutation par décès seront déduites les dettes à la charge du défunt dont l'existence au jour de l'ouverture de la succession sera dûment justifiée ».

La portée de ce texte a été mise en lumière par M. Cordelet, dans son rapport du 9 juillet 1896 et lors de la discussion du projet au Sénat, le 22 janvier 1901.

« On a voulu, dit l'honorable sénateur, exclure les dettes éventuelles, c'est-à-dire subordonnées à une condition non encore réalisée au moment du décès » (1).

Ainsi, pour qu'une dette soit admise à la déduction, il faut que le principe en soit bien établi. Celles dont l'existence est incertaine et éventuelle ne sont pas déductibles,

(1) Rapport du 9 juill. 1896, p. 51 ; — annexe n° 171.

et, c'est là une juste réciprocité de la règle d'après laquelle les créances de même nature ne doivent pas être comprises dans l'actif héréditaire.

Les parties ont à prouver, par les moyens du droit commun et sous le contrôle de l'administration, que la dette existait lors du décès.

Quel est le sort des dettes conditionnelles ?

Il y a lieu de distinguer celles qui sont soumises à une condition suspensive et celles contractées sous condition résolutoire.

Les premières n'existent pas encore ; elles sont subordonnées à l'avènement de la condition ; ce sont des dettes incertaines, éventuelles, non déductibles. Mais la réalisation de la condition rétroagit au jour où l'obligation a été contractée ; si elle se produit avant la déclaration de la succession, il résulte des explications données par le Ministre des Finances au Sénat dans la séance du 22 janvier 1901, que la déduction de la dette pourra être admise. Après cette époque, l'article 60 de la loi de frimaire s'opposerait au remboursement des droits payés : « Tout droit régulièrement perçu, quels que soient les événements ultérieurs, ne pourra être restitué. »

La condition résolutoire, au contraire, n'empêche pas l'obligation de naître immédiatement ; seule la résolution du contrat est conditionnelle. Par suite, ne peut être refusée la déduction d'une dette soumise à une condition de cette nature tant qu'elle ne s'est pas réalisée.

C'est à l'administration d'en surveiller l'avènement et de réclamer, le cas échéant, un supplément de droit.

Les dettes litigieuses sont-elles déductibles?

Il importe de distinguer encore suivant que la contestation porte sur le principe ou sur la quotité.

Les dettes dont l'existence est contestée judiciairement ne sont pas comprises dans le passif, de même que les créances litigieuses ne sont pas comptées dans l'actif. Les parties ne peuvent raisonnablement demander la déduction d'une dette dont elles contestent d'autre part l'exigibilité. Toutefois, si un jugement intervient avant la déclaration, le montant de la condamnation pourra être déduit,

Un amendement de M. Lebreton, déposé le 15 novembre 1900 demandait qu'on admît au passif les sommes réclamées par l'État au défunt et faisant l'objet d'un procès. Il fut combattu par M. Fernand Faure, Commissaire du Gouvernement, et repoussé par la Chambre. L'héritier ne peut prendre devant le fisc la qualité de débiteur, qu'il refuse de reconnaître devant la justice.

Les dettes dont la quotité seulement fait l'objet d'une contestation sont assimilées aux dettes indéterminées.

Dettes non liquides ou indéterminées.

Les anciens projets, notamment ceux de MM. Burdeau et Poincaré, n'admettaient à la déduction que les dettes « liquides » au jour de l'ouverture de la succession. Or,

on considère comme liquides les dettes, dont l'existence est certaine et la quotité déterminée.

L'article 3 de la loi du 25 février 1901 est plus large : au lieu de « dettes liquides », il parle de « dettes existant » au décès. M. Cordelet a insisté sur cette différence au Sénat dans la séance du 22 janvier 1901 et, des explications fournies par le gouvernement, il résulte que l'existence certaine suffit à une dette pour être comprise dans le passif à déduire. Si la quotité n'en est pas déterminée au jour du décès, on produit un acte quelconque, lors de la déclaration, qui rende la dette liquide. A défaut, les parties sont fondées, dans les deux ans de la déclaration, à demander la restitution des droits payés en trop, s'il est justifié, sous les formes ordinaires, du chiffre exact de la dette.

Par application de ce principe pourront être déduits : les reliquats de compte de tutelle, les reprises matrimoniales, le débit d'un compte-courant, les dommages-intérêts à régler par état, les honoraires dus à des officiers ministériels et non encore taxés, etc...

Mais il a été jugé [Corbeil, 5 août 1909. Répertoire périodique de l'Enregistrement n° 12 131] que la valeur d'une obligation de faire ne pouvait être déduite bien que, en cas d'inexécution, cette obligation puisse se résoudre en dommages-intérêts.

Une dette de cette nature n'est pas en effet une « dette existant au décès » dans les prévisions de l'article 3 de la loi de 1901.

SECTION II.

Nécessité d'un titre probant.

§ 1. — Généralités.

La seconde condition imposée par le législateur pour l'admission d'une dette au bénéfice de la déduction est l'existence d'un titre susceptible de faire preuve en justice contre le défunt.

Le texte des projets qui ont précédé la loi du 23 février 1901 était moins large. Nous avons vu que M. Bureau restreignait la déduction au passif justifié par des actes authentiques ou des jugements, et que M. Poincaré exigeait même pour ceux-là qu'ils fussent antérieurs d'un mois, au moins, au décès.

D'après l'article 3 il suffit, au contraire, qu'il existe un titre, quelles que soient sa nature et sa date, pourvu qu'il ait force probante en justice contre le défunt.

A) *Définition du mot titre.*

Mais que faut-il entendre par titres ? Ne doit-on considérer comme tels que les écrits spécialement rédigés en vue d'établir une preuve littérale de l'obligation, ou bien doit-on donner au mot un sens plus étendu, comprenant toute pièce qui pourra démontrer au juge l'existence de la dette ?

Cette seconde interprétation est la meilleure ; la question posée le 13 novembre 1900 par M. Ribot à la Chambre des députés, les réponses du ministre et celles du rapporteur ne laissent aucun doute à ce sujet : « Le mot titre, a dit M. Mesureur, signifie toute pièce qui pourra vis-à-vis du juge faire preuve de la créance invoquée (1). » M. Monestier, rapporteur de la Commission du budget au Sénat, s'est expliqué en ces termes : « Le mot titre est employé dans la large acception de pièce écrite ; il vise notamment les actes authentiques, sous seings privés, livres de commerce, billets à ordre, lettres de change, reçus de sommes, procès-verbaux de vérification ou d'affirmation de créances en cas de faillite ou de liquidation judiciaire, susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt (2). »

Ainsi, un écrit, de quelque nature qu'il soit, établissant par lui-même une preuve complète de l'existence de la dette, suffit au regard de la loi fiscale.

B) *Dettes verbales ; dettes justifiées par un commencement de preuve par écrit.*

La nécessité d'un titre écarte tout d'abord les dettes verbales et celles qui ne sont justifiées que par un commencement de preuve par écrit.

Le rapport de M. Boudenoot déposé en 1892 autorisait

(1) *J. Off.* 16 nov. 1900, p. 2075, col. 3.

(2) Rapport de M. Monestier, séance du 31 déc. 1900, n° 475, p. 30.

la déduction des simples dettes verbales, déclarées à l'enregistrement avant le décès.

Le législateur de 1901, craignant par là d'ouvrir une porte à la fraude, et considérant que dans la plupart des cas, ces dettes sont acquittées au moyen de fonds disponibles, rarement déclarés, ne crut pas devoir accorder la même faculté.

L'article 3 subordonne la déduction à l'existence d'un titre, c'est-à-dire d'un écrit, d'où il suit que les dettes verbales sont exclues du bénéfice. Que le titre soit perdu, adiré, qu'il s'agisse d'une créance inférieure à 150 francs, le texte est formel. Toutefois, si des poursuites judiciaires ont été exercées contre le défunt et qu'un jugement soit intervenu après le décès, mais avant la déclaration, ce jugement n'ayant eu qu'un effet déclaratif, établira l'existence de la dette antérieure au décès et servira de titre justificatif (*J. Off.*, 23 janvier 1901, débats au Sénat, page 76).

Une location verbale, même lorsqu'elle a été déclarée, ne constitue pas un titre opposable au preneur. Il en résulte que les loyers dont celui-ci se trouvait débiteur à son décès, procédant d'une dette purement verbale, ne sont pas susceptibles d'être déduits de l'actif héréditaire pour le calcul du droit de mutation (Solution administrative de l'Enregistrement du 6 mai 1903).

Il est nécessaire que la dette soit établie par un écrit, mais encore faut-il que la preuve soit complète : un commencement de preuve par écrit serait insuffisant. Or,

d'après l'article 1347 du Code civil « on appelle ainsi tout acte émané de celui contre lequel la demande est formée ou de celui qu'il représente, et qui rend vraisemblable le fait allégué. » Tels sont : les actes privés d'authenticité par vice de forme, par incompétence ou incapacité de l'officier public qui les a reçus, les simples factures non acceptées, les énonciations étrangères à la disposition principale dans les actes authentiques ou sous seings privés, etc..

Doit être refusée la déduction de dettes justifiées par de semblables titres « même avec l'offre de les compléter par des présomptions graves, précises et concordantes, ou par témoignages » [Rapport de M. Cordelet au nom de la Commission du Sénat, 9 juillet 1896, *J. Officiel*, Doc. parl. Sénat, p. 290].

Toutefois, l'acte synallagmatique non revêtu de la mention « fait double » ou l'acte unilatéral du « bon pour ou approuvé », bien qu'entaché de nullité et considéré seulement, par la jurisprudence, comme un commencement de preuve, pourra servir de titre justificatif vis-à-vis du fisc. Cette nullité n'est, en effet, que relative ; les parties sont seules fondées à l'invoquer, et l'Administration est un tiers pour le recouvrement de l'impôt. (Cass. req. 25 février 1875. — Cass. civile, 19 janvier 1881.)

C) *Dettes dont le titre réside dans la loi.*

M. Dufoussat avait proposé au Sénat dans la séance du 22 janvier 1901, que certaines créances, « dont la loi elle-

même tient lieu de titre », fussent admises de plein droit à la déduction ; savoir :

1^o Les créances privilégiées sur la généralité des meubles, désignées dans l'article 2101 du Code civil ; frais de justice, frais funéraires, frais de dernière maladie, salaires des gens de service pour l'année échue et ce qui est dû sur l'année courante, les fournitures de subsistances faites pendant les six derniers mois au défunt, et à sa famille ;

2^o La créance due d'après l'article 23 de la loi du 9 avril 1898, à la victime d'un accident ou à ses ayants droit pour frais médicaux pharmaceutiques et funéraires, ainsi que pour indemnités allouées à la suite d'une incapacité temporaire de travail ;

3^o Les créances résultant de fonctions emportant hypothèque légale, comme les dettes d'un tuteur vis-à-vis d'un mineur.

Le Ministre des Finances combattit cet amendement. Il fit observer qu'un principe général avait été posé : déduction des dettes à la charge du défunt justifiées par des titres susceptibles de faire preuve en justice.

Or, les frais de justice et les frais funéraires n'incombent pas au défunt ; ils sont à la charge personnelle des héritiers ; quant aux autres créances, elles sont évidemment déductibles, mais sous les justifications prescrites : justifiées, elles profitent du bénéfice ; non justifiées, elles en sont exclues.

Il n'y avait donc pas lieu de déroger à la règle géné-

raie, et il fut entendu que les dettes de cette nature seraient soumises au droit commun.

L'honorable sénateur retira son amendement (1).

D) *Dettes constatées par des titres postérieurs au décès.*

Les actes postérieurs au décès ne peuvent, à eux seuls, servir de base à la déduction du passif successoral, l'article 3 exige, en effet, un titre susceptible de faire preuve en justice *contre le défunt*. Il suit de là que les dettes constatées par des actes dressés après l'ouverture de l'hérédité seront, en principe, exclues de la déduction.

Toutefois, cette règle comporte quelques exceptions :

1° Lorsqu'une dette résulte de fonctions emportant hypothèque légale, que l'existence en est certaine et la quotité seulement indéterminée, on pourra prendre pour base de la déduction le chiffre indiqué dans un inventaire, un partage, une liquidation dressés postérieurement au décès ;

2° Un jugement — dont l'effet est purement déclaratif, — intervenu depuis le décès contre des héritiers à la suite de poursuites commencées sans titre, pourra en tenir lieu dans la déclaration de succession, et justifier la demande en déduction de la créance litigieuse ;

3° Enfin, nous verrons plus loin une dernière exception pour les dettes constatées par les opérations d'une

(1) *J. Off.* du 23 janv. 1901, Débats, Sénat, pp. 78 et 79.

faillite, d'une liquidation judiciaire, ou d'une distribution par contribution.

Examinons maintenant les titres divers qui peuvent être invoqués comme justification du passif héréditaire, et la force probante de chacun d'eux. Nous distinguerons à ce sujet les dettes civiles des dettes commerciales, ces dernières bénéficiant de dispositions spéciales à raison des usages particuliers du commerce.

§ 2. Titres Civils.

A) *Actes authentiques.*

Au premier rang des titres susceptibles de justifier le passif successoral se trouvent les actes authentiques, c'est-à-dire, reçus par un officier public ou ministériel agissant dans la limite de ses attributions ; fonctionnaires administratifs, notaires, greffiers, huissiers, etc.

Les énonciations qu'ils contiennent font foi jusqu'à inscription de faux, au moins pour ce qui fait l'objet de la convention principale, et pour ce que l'officier public affirme comme ayant été accompli par lui-même ou s'étant passé en sa présence.

Les jugements sont aussi des actes authentiques. Ils ont d'ailleurs été visés expressément par l'article 4, et sans distinction suivant les juridictions. De là résulte qu'il faut prendre le mot comme synonyme de sentence judiciaire, embrassant toutes les décisions qui proviennent

des diverses sortes de tribunaux : criminels, correctionnels, civils, et administratifs.

Art. 5. — « Toute dette constatée par acte authentique et non échue au jour de l'ouverture de la succession ne pourra être écartée par l'administration tant que celle-ci n'aura pas fait juger qu'elle est simulée. »

Lors de la déclaration, et à titre de supplément de garantie, le Receveur ne peut exiger qu'une attestation du créancier.

B) *Actes sous seings privés.*

La loi du 25 février 1901, ne distingue pas, au point de vue des justifications à fournir, entre les actes authentiques et les actes sous seings privés. Ceux-ci peuvent donc valablement servir de titres comme ceux-là ; mais leur force probante n'est pas la même. Alors que la dette, non échue, résultant d'un acte authentique, est déductible de plein droit, il est toujours loisible au receveur de contester la sincérité d'un titre sous signatures privées, et de rejeter la demande en déduction qui l'accompagne.

Le projet de loi du Gouvernement, en 1901, exigeait que les titres privés présentés comme justifications d'un passif héréditaire eussent acquis date certaine par l'enregistrement trois mois au moins avant l'ouverture de la succession. Cette restriction n'a pas été maintenue dans la loi, il suffit d'un titre susceptible de faire preuve en justice contre le défunt.

C) Registres des marchands.

Les livres des commerçants peuvent établir l'existence de dettes vis-à-vis d'autres commerçants, mais ils n'ont aucune force probante contre les personnes non marchandes.

Le 2 mars 1900, le Sénat avait voté une disposition ainsi conçue : « les dettes contractées par des non commerçants envers des commerçants et relatives au commerce de ces derniers pourront, à défaut de titres, être justifiées par les livres de commerce des créanciers ». On dérogeait aux principes du Code en vue de faciliter surtout la déduction des dettes agricoles. Mais ce texte ne fut pas maintenu dans le projet définitif.

L'héritier d'une personne non commerçante ne pourra donc demander la déduction d'une dette en offrant de la justifier par les livres de commerce du fournisseur, et cela alors même qu'il s'agirait d'une opération commerciale.

D) Registres et papiers domestiques.

L'article 1331 du Code civil est ainsi conçu : « Les registres et papiers domestiques ne font point un titre pour celui qui les a écrits. Ils font foi contre lui : 1° dans tous les cas où ils énoncent formellement un paiement reçu ; 2° lorsqu'ils contiennent la mention expresse que la note a été faite pour suppléer le défaut du titre en faveur de celui au profit duquel ils énoncent une obligation ».

Une note semblable faisant preuve contre le défunt est susceptible d'être admise comme titre justificatif d'un passif à déduire de sa succession.

E) Impôts. Contribution foncière.

Les douzièmes échus et non payés des impôts directs sont déductibles sur la représentation du bordereau qui en constitue le titre. Le percepteur peut être appelé à fournir une attestation.

§ 3. — Titres commerciaux.

L'article 109 du Code de commerce porte : « Les achats et ventes se constatent :

- par actes publics,
- par actes sous signatures privées,
- par le bordereau d'un agent de change ou courtier dûment signé par les parties,
- par une facture acceptée,
- par la correspondance,
- par les livres des parties,
- par la preuve testimoniale dans le cas où le tribunal croira devoir l'admettre. »

Le passif commercial peut donc être justifié, par les moyens de preuves ordinaires, et en outre, par des titres spéciaux que nous allons examiner.

Nous observerons tout d'abord, que la preuve testimoniale est incompatible avec les règles de procédure tra-

cées, pour l'enregistrement, par les lois du 22 frimaire an VII, art. 63, et 27 ventôse an IX, art. 17.

A) *Bordereaux des agents de change et courtiers.*

Les agents de change et les courtiers rédigent des bordereaux indiquant la nature et le résultat des opérations faites pour le compte de leurs clients.

L'article 109 du Code de commerce exige que ces écrits soient signés par les particuliers pour leur être opposables.

Cette condition est inapplicable aux bordereaux des agents de change, puisque ces officiers ministériels contractent en leur propre nom. Aussi admet-on que, pour eux, la signature des particuliers est inutile.

B) *Factures acceptées.*

La facture est un écrit rédigé par un vendeur pour constater les conditions d'une vente. Elle ne fait point titre contre l'acheteur, sauf s'il l'a acceptée. Dans ce cas, la facture lui est opposable et peut servir à justifier une dette dont ses héritiers demandent la déduction.

Le receveur devra exiger l'attestation du créancier constatant que la dette existait bien lors du décès, à moins qu'une quittance postérieure ne lui soit présentée.

Les notes de médecin et de pharmacien suggèrent les mêmes observations.

C) *Billets à ordre.*

Le billet à ordre est la promesse de payer, à telle date, une somme déterminée à son créancier, ou à son ordre. Il fait preuve contre celui qui l'a souscrit, et il est admissible à justifier le passif grevant sa succession. Toutefois si l'échéance en était arrivée plus de trois mois avant le décès, une attestation du créancier serait nécessaire.

D) *Lettres de change.*

A la différence du billet à ordre, la lettre de change est un écrit rédigé par le créancier en dehors du débiteur. Elle ne devient opposable à ce dernier que lorsqu'elle a été acceptée par lui, mais dès lors peut faire titre, et notamment à fin de déduction du passif héréditaire.

A raison du grand nombre d'effets de complaisance en circulation, et pour éviter la fraude, les receveurs doivent examiner les lettres de change qui leur sont présentées avec beaucoup de circonspection. Il est prudent d'exiger l'attestation du créancier et de vérifier l'exactitude de la dette au moyen des livres de commerce du défunt.

L'endossement d'une traite antérieurement au décès constitue une présomption de sincérité.

Si l'effet a été payé, il sera produit lui-même; en cas de non-paiement, lorsqu'il n'y a pas contestation sur la dette, la copie du protêt pourra servir de titre justificatif.

E) *Correspondance commerciale,*

La correspondance en matière civile ne peut servir que

comme commencement de preuve par écrit ; en matière commerciale, au contraire, elle fait pleine foi, mais à condition cependant qu'il y ait concordance entre celle qui a été reçue et celle qui a été envoyée, transcrite sur le registre copie de lettres.

« Il n'y a pas, disait M. Ribot, à la Chambre des députés, le 15 novembre 1900, de preuve qui vaille plus qu'une correspondance régulière. »

Une dette commerciale pourrait donc être justifiée de la sorte au regard de la loi fiscale comme devant la loi civile.

F) *Livres de commerce.*

- Nous avons vu que l'article 109 du Code de commerce autorise la preuve des achats et ventes par les livres des parties. Mais ils ne peuvent être utilisés qu'à propos d'actes de commerce, et au sujet de litiges entre commerçants.

Il résulte du rapport déposé par M. Monestier au nom de la Commission des Finances du Sénat, que la représentation des livres du défunt, en vue de justifier un passif héréditaire, est facultative pour l'héritier, qui a le choix entre les moyens de preuve.

Mais l'administration ne peut-elle exiger la production de ces livres ?

En ce sens, M. Cordelet fit observer le 22 janvier 1901 que la situation d'un commerçant peut être seulement déterminée dans son ensemble, que telle lettre de change

justificative d'un passif quelconque est souvent balancée par certains éléments de l'actif, et qu'il était nécessaire, pour éviter la fraude, de donner aux receveurs le droit de requérir, dans tous les cas, la représentation des livres de commerce (1).

L'honorable sénateur proposa un amendement qui fut adopté et constitue le paragraphe 2 de l'article 3 : « S'il s'agit de dettes commerciales, l'administration pourra exiger, sous peine de rejet, la production des livres de commerce du défunt. »

En résumé, les héritiers ont la faculté de produire les livres du défunt comme moyen de preuve, à l'appui d'une demande en déduction, mais ils sont tenus de le faire si l'administration l'exige.

Quels sont les livres dont la production peut être volontairement faite, ou bien exigée ?

Les articles 8 et 9 du Code de commerce imposent aux commerçants l'obligation de tenir :

1° Le livre journal, où sont inscrites jour par jour, les opérations de toute nature ;

2° Le livre de copie de lettres, qui permet de rapprocher la correspondance envoyée de celle reçue et enliassée ;

3° Enfin le livre des inventaires, présentant une fois par an, au moins, la situation du commerçant : le détail de son actif et de son passif, et la balance.

(1) *J. Off.* du 23 janv. 1901, Débats, Sénat, p. 77.

D'autre part, quelques livres auxiliaires sont habituellement tenus, mais sans obligation, savoir : le livre brouillard, le grand livre, le livre de caisse, le livre des traites et billets, etc.

Une solution du Ministère des Finances du 8 mars 1902 a posé que la régie pourrait seulement exiger la production des livres obligatoires du défunt, les autres n'étant pas, à eux seuls, susceptibles de faire preuve en justice contre lui.

Les livres obligatoires, même irrégulièrement tenus, font preuve contre le commerçant qui les tient. Il en résulte que ceux du défunt peuvent servir de titres justificatifs de dettes commerciales, notamment en face de l'administration, à l'appui d'une demande en déduction du passif grevant sa succession.

Les mêmes livres, *régulièrement tenus*, font preuve au profit du commerçant qui les tient. Les registres du créancier pourront donc sous cette condition servir de titre à fin de déduction des dettes grevant le patrimoine du débiteur défunt. S'il consent à les communiquer, la justification sera facile. S'il refuse, et on ne peut l'y contraindre, les héritiers feront prendre sur les registres copie collationnée des mentions constatant les dettes du défunt. Les extraits ainsi relevés sont admissibles, d'après l'instruction 3174, à justifier le passif successoral sujet à déduction, mais ils doivent constater d'une part le caractère obligatoire et la tenue régulière des livres, d'autre part l'absence sur ces mêmes livres de toute mention

susceptible de détruire l'effet d'une mention de dette à la charge du défunt.

§ 4. — Règles spéciales en matière de faillite, — liquidation judiciaire, — distribution par contribution.

Le législateur de 1901 a introduit dans les articles 4 et 5 une notable dérogation au principe de l'article 3, suivant lequel les titres de dettes à produire doivent être susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt. — Il a posé que les dettes d'un commerçant décédé en état de faillite, de liquidation judiciaire ou pendant une procédure de distribution par contribution judiciaire, seraient déductibles sur la simple indication de la date du jugement déclaratif de la faillite ou de la liquidation judiciaire, du procès-verbal des opérations de vérification et d'affirmation de créances, ou du règlement définitif de la distribution par contribution. Peu importe d'ailleurs que ces dates soient antérieures ou postérieures au décès. L'article 5 donne même aux héritiers, lorsque les actes visés interviennent postérieurement à la déclaration, le droit de réclamer pendant deux ans le remboursement des droits payés en trop.

En l'espèce, la fraude est bien peu à craindre : la dette est certaine dans son principe ; elle existait avant le décès ; sa quotité est fixée plus tard, mais sous le contrôle d'un juge-commissaire.

Le bénéfice s'étend à toutes sortes de dettes : authen-

tiques, sous seings privés, verbales même, pourvu qu'elles figurent dans le procès verbal de vérification et d'affirmation de créances ou dans le règlement définitif de distribution par contribution. Rien n'empêche, d'ailleurs, de faire déduire d'autres dettes sous les justifications ordinaires.

Bien que la loi ne l'ait pas prévu expressément, par identité de motifs, on doit accorder le bénéfice de la déduction aux dettes constatées dans un règlement de l'ordre judiciaire.

SECTION III

Justification du passif.

L'article 4 de la loi du 25 février 1901, prescrit d'abord aux héritiers de détailler article par article, les dettes dont ils demandent la déduction dans un inventaire, sur papier libre à remettre au receveur lors de la déclaration de succession. Il détermine, ensuite, les justifications à fournir suivant la nature des titres invoqués.

Il y a lieu de distinguer, à ce point de vue entre :

- 1^o Les titres authentiques ;
- 2^o Les titres sous seings privés ;
- 3^o Les livres de commerce.

§ 1. — Titres authentiques.

Si les dettes dont la déduction est demandée résultent d'un titre authentique, il suffit aux parties d'indiquer la

date de l'acte, le nom et la résidence de l'officier public qui l'a reçu, ou la date du jugement et la juridiction dont il émane.

Aucune autre justification ne peut être exigée. La *Régie* exercera son contrôle au moyen de l'enregistrement qui a été fait, sur ses registres, ou en usant de son droit de communication dans les études, greffes, etc.

Toutefois, pour certains actes dont la validité est soumise à des règles spéciales, il conviendra, bien que la loi n'ait rien prévu, de demander des indications particulières : telle la date d'approbation des actes administratifs lorsque cette formalité est indispensable ; telle la date du jugement d'exéquatur d'un titre étranger.

§ 2. — Titres sous seings privés.

Lorsqu'il est invoqué des titres sous signatures privées à l'appui d'une demande en déduction, « les héritiers devront les représenter ou en produire copie collationnée ».

Ainsi, les parties ont le choix entre deux moyens : ou représenter l'acte, ou en fournir une copie collationnée.

Quelquefois l'écrit se trouvera entre leurs mains : quand ils auront acquitté la dette depuis le décès, mais, plus généralement, il sera détenu par le créancier. Pour éviter alors que la déduction ne soit rendue impossible par le mauvais vouloir de ce dernier, l'article 4 dispose ; « qu'il ne pourra, sous peine de dommages intérêts, se

refuser à communiquer le titre, sous récépissé, ou à en laisser prendre copie, sans déplacement ».

Si le titre est produit, le receveur n'a rien à exiger de plus, ni légalisation, ni vérification d'écriture. Dans le cas de doute, il ne peut que refuser la déduction, sauf aux parties à se pourvoir devant l'administration supérieure et les tribunaux.

A défaut du titre, les héritiers en fourniront une copie collationnée, dont le même article 4 détermine les formes et les conditions : « elle sera dressée par un notaire ou le greffier de la justice de paix, elle portera la mention de sa destination, sera dispensée du timbre et de l'enregistrement tant qu'il n'en sera pas fait usage soit par acte public, soit en justice ou devant toute autre autorité constituée. »

D'après le rapport de M. Dauphin au nom de la Commission du Sénat, en 1899, il s'agit là « d'un simple renseignement fiscal », non assujetti, comme tel, à des formes particulières. Il suffit, en somme, au notaire ou au greffier de paix, de transcrire le titre, et de certifier la copie conforme après mention faite de sa destination.

L'original ou la copie sont déposés au bureau, le temps strictement nécessaire pour être vérifiés. Ils sont rendus séance tenante, et l'Administration n'a pas le droit de réclamer une seconde production. Le receveur est ainsi constitué juge souverain de la déduction, car le contrôle, après lui, est à peu près impossible.

La production des pièces justificatives du passif succes-

soral entraînera-t-elle la perception des droits de timbre et d'enregistrement dont elles peuvent être passibles ? M. Liotard-Vogt, commissaire du Gouvernement, a fait à cet égard les déclarations suivantes à la Chambre des députés, dans la séance du 16 novembre 1895 (1).

Pour l'enregistrement d'abord, si l'acte produit n'est pas soumis obligatoirement à la formalité, le seul fait de la représentation au receveur ne rendra pas les droits exigibles. Mais si, au contraire, il s'agissait d'une mutation, soumise à l'enregistrement dans un délai déterminé, les droits simples et en sus devraient être perçus immédiatement.

En ce qui concerne le timbre, si le titre n'en est pas expressément dispensé par une disposition de loi quelconque, la Régie pourra exiger les droits simples et amendes sur la pièce produite en contravention. C'est là, en effet, un impôt de consommation acquis au Trésor par le fait seul de l'existence de l'acte,

Mais M. Garnier, (Répertoire de l'Enregistrement. — Supplément, V^o Succession n^o 1617) recommande une grande tolérance qui rentre dans l'esprit du législateur et se justifie d'autant mieux que les parties pourraient toujours se dispenser du paiement des dits droits :

Les réclamations relatives au timbre ne sont susceptibles d'être faites qu'au vu des titres. Les intéressés n'auraient donc qu'à produire les copies collationnées qui,

(1) *J. Off.* du 17 nov. 1895, p. 2372.

étant donné leur caractère de simple renseignement fiscal n'ont pas même à contenir mention du timbre apposé sur original (solution du 11 novembre 1907. Instruction 3228, § 7).

« L'application stricte de la loi aboutirait donc en fait à la suppression de la représentation de la plupart des originaux, et diminuerait ainsi, d'une manière notable, les garanties d'existence de la loi. »

§ 3. — Livres de commerce.

La justification du passif commercial peut résulter des livres de commerce du défunt ou de son créancier.

En ce qui concerne les livres du créancier, c'est une pure faculté pour les héritiers de s'en servir comme moyen de preuve. Ils peuvent ou les représenter, si le créancier consent à s'en dessaisir, ou fournir une copie collationnée des mentions de dettes du défunt. Ces documents sont rendus immédiatement, et l'administration n'a pas le droit de demander une seconde communication. Le receveur est donc, là encore, investi d'un pouvoir d'appréciation très étendu, analogue à celui que nous avons signalé pour les justifications résultant d'actes sous seings privés.

Quant aux livres du défunt, les héritiers ont la faculté de les invoquer comme titres, et la régie le droit d'en exiger la représentation. Cette dernière disposition a soulevé des difficultés sérieuses lors de l'élaboration de la

loi. On lui reprochait son caractère inquisitorial, mais il était nécessaire de la maintenir, sous peine de s'exposer à des déductions injustifiées. Le receveur demandera la communication des livres pour vérifier l'exactitude de la dette invoquée, voir si, dans l'actif, elle n'aurait pas une contre-partie, et s'assurer, d'une façon générale, de la sincérité de la déclaration.

Pour opérer ce travail on lui permet de retenir au bureau les registres déposés pendant cinq jours au plus. Ce délai maximum est à peine suffisant, mais il était difficile de dessaisir plus longtemps les commerçants de leurs écritures.

La communication n'est exigible que lorsqu'il s'agit de dettes commerciales ; elle porte sur les livres dont la tenue est obligatoire, depuis la date de la plus ancienne mention de dette, jusqu'au décès.

En outre, lorsqu'une dette commerciale a été déduite d'une succession, on a donné aux agents de contrôle la faculté dans les deux années qui suivent la déclaration de demander que les mêmes registres leur soient représentés. Cette nouvelle communication ne pourra être exigée qu'une seule fois, et elle aura lieu « sans déplacement » c'est-à-dire au domicile de l'héritier. En cas de refus l'employé supérieur dresserait procès-verbal, et l'héritier serait passible, à titre de peine, d'une amende égale aux droits qui n'auraient pas été perçus par suite de la déduction du passif.

Dans ce calcul on ne tiendrait compte évidemment que

des dettes commerciales déduites, mais de toutes ces dettes, quelles qu'aient été les justifications fournies primitivement au receveur.

§ 4. Attestation du créancier.

Aux termes de l'article 6 de la loi du 25 février 1901. « l'agent de l'administration aura, dans tous les cas, la faculté d'exiger de l'héritier la production de l'attestation du créancier certifiant l'existence de la dette à l'époque de l'ouverture de la succession. Cette attestation qui sera sur papier non timbré, ne pourra être refusée, sous peine de dommages-intérêts, toutes les fois qu'elle sera légitimement réclamée.

Le créancier qui attestera l'existence d'une dette déclarera, par une mention expresse, connaître les dispositions de l'article 9 relatives aux peines en cas de fausse attestation ».

Ainsi, le receveur de l'enregistrement peut exiger de l'héritier l'attestation du créancier, et cela, quel que soit le titre constitutif de ladette. Il suffit qu'il ait le moindre doute pour demander ce supplément de garantie, et sans avoir d'explications à donner aux parties.

L'attestation est obligatoire dans deux cas : 1° Quand la dette est échue depuis plus de trois mois avant le décès ; 2° et quand l'inscription garantissant une dette hypothécaire non échue est périmée depuis plus de trois mois. —

Il y a là une présomption de remboursement que l'attestation fait disparaître.

Jointe au titre, cependant, elle ne fait pas encore preuve complète ; libre est le receveur de rejeter la demande en déduction, sauf aux parties à se pourvoir en restitution.

Il a paru que cette pièce émanée du créancier enlèverait, dans bien des cas, la possibilité de la fraude au débiteur. Pour l'effrayer davantage, le projet présenté au Sénat portait : « Toute déclaration d'existence de dette corroborée par l'attestation du créancier vaut titre pour ce dernier ». Mais dans la séance du 24 janvier 1901, ce paragraphe fut supprimé à la suite des observations de MM. Cordelet et Chaumié : cette disposition était contraire aux principes du droit civil, nul ne pouvant se faire un titre à soi-même, et susceptible d'encourager la fraude, le faux créancier recevant en somme une prime pour son concours.

La loi n'exige pas de formes spéciales pour cette attestation : elle doit être écrite sur papier libre, faite sous signature privée ou devant notaire, contenir l'énonciation que la dette existait à l'époque de l'ouverture de la succession ; le créancier doit enfin mentionner qu'il connaît les peines dont l'article 9 punit les fausses déclarations.

Le créancier ne saurait refuser une attestation justement demandée sans être passible de dommages-intérêts que la loi n'a pas fixés mais dont le chiffre serait vraisemblablement égal au montant des droits indûment payés par suite de ce refus.

§ 5. — Pouvoir d'appréciation de l'administration

L'article 28 de la loi du 22 frimaire an VII porte que les droits d'enregistrement seront payés avant la formalité, suivant la liquidation établie par le receveur, et qu'aucune contestation ne sera permise, sauf aux parties à se pourvoir en restitution.

La loi du 25 février 1901 a fait une application de ce principe en donnant au receveur le pouvoir d'appréciation le plus large sur la valeur des justifications qui lui sont produites, et en le laissant libre d'accorder ou refuser la déduction :

Art. 5. — « Toute dette au sujet de laquelle l'agent de l'Administration aura jugé les justifications insuffisantes ne sera pas retranchée de l'actif de la succession pour la perception du droit, sauf aux parties à se pourvoir en restitution, s'il y a lieu, dans les deux ans à compter du jour de la déclaration ».

Mais le même article, dans un second paragraphe apporte à la règle une notable restriction en posant que la déduction des dettes constatées par acte authentique et non échues au jour de l'ouverture de la succession aurait lieu de plein droit. L'Administration ne peut qu'exiger l'attestation du créancier, puisqu'elle en a la faculté « dans tous les cas », ou bien établir judiciairement la simulation dans un délai de cinq ans par tous les moyens de preuve du droit commun, excepté le serment.

Lorsque la demande en déduction d'une dette a été rejetée par le receveur, la loi autorise les parties à en appeler à l'Administration supérieure ou aux tribunaux, et à réclamer, dans le délai de deux ans, la restitution des droits qui ont été payés de ce chef.

Il faut qu'il s'agisse d'une dette dont les héritiers avaient primitivement demandé la déduction, constatée dans l'état du passif ou la déclaration de succession, et que le receveur a rejetée sous prétexte de justifications insuffisantes.

En l'absence de ces conditions, même si les dettes ultérieurement invoquées étaient justifiées légalement avoir existé au jour de l'ouverture de la succession, l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII s'opposerait au remboursement des droits régulièrement perçus. (Seine : 12 mars 1904-2 novembre 1906).

Néanmoins, article 5 § 3, en cas de faillite, de liquidation judiciaire, et de distribution par contribution les droits perçus sont restituables, dans le délai de deux ans, lors que la demande en déduction des dettes n'aurait pas été faite dans la déclaration, et que les titres justificatifs seraient postérieurs au décès.

SECTION IV

Dettes non déductibles.

La loi du 25 février 1901, a apporté de sérieuses restrictions au principe général de la déduction du passif.

Elle a énuméré, dans son article 7, les créances présumées fictives qui ne seraient pas admises au bénéfice, savoir :

1° Les dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession, à moins qu'il ne soit produit une attestation du créancier en certifiant l'existence à cette époque ;

2° Les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes interposées dans le sens des articles 911 et 1100 du Code civil, sauf le droit de prouver la sincérité de la dette dans le cas où elle aurait été consentie par un acte authentique ou sous seings privés ayant date certaine avant l'ouverture de la succession autrement que par le décès d'une des parties contractantes ;

3° Les dettes reconnues par testament ;

4° Les dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de trois mois, à moins qu'il ne s'agisse d'une dette non échue et que l'existence n'en soit attestée par le créancier. Si l'inscription n'est pas périmée mais si le chiffre en a été réduit l'excédent sera seul déduit s'il y a lieu ;

5° Les dettes résultant de titres passés ou de jugements rendus à l'étranger, à moins qu'ils n'aient été rendus exécutoires en France ; celles qui sont hypothéquées exclusivement sur des immeubles situés à l'étranger, celles enfin qui grèvent des successions d'étrangers, à moins qu'elles n'aient été contractées en France et envers des Français, ou envers des sociétés et des compagnies étrangères ayant une succursale en France ;

6° Les dettes en capital et intérêts pour lesquelles le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié que la prescription a été interrompue.

Examinons successivement chacune de ces exceptions.

§ 1. — Dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession.

L'échéance du terme constitue une présomption de paiement, mais comme la libération se produit rarement le jour même de l'échéance, le législateur a prolongé de trois mois le temps pendant lequel la créance est réputée exister. Cette disposition s'applique à toutes les dettes, qu'elles résultent de titres authentiques ou sous seings privés, hypothécaires ou chirographaires.

Si donc, lors du décès, une créance est échue depuis moins de trois mois, elle sera déduite sur la représentation du titre, ou même, pour les actes authentiques au vu des simples indications prescrites sauf la faculté qu'a le receveur de demander l'attestation du créancier.

Si la dette est échue depuis plus de trois mois elle est présumée remboursée et, en principe, non déductible. Mais la loi permet qu'il soit justifié de son existence par une attestation.

L'attestation n'est donc plus facultative, elle devient une condition *sine qua non* de la déduction.

Cette règle est applicable notamment aux arrérages, loyers, fermages dus au décès au delà du terme courant.

Si les termes précédents étaient échus depuis plus de trois mois au jour de l'ouverture de la succession, il serait nécessaire de fournir une attestation.

Les dettes contractées sans terme sont exigibles dès la signature. Si la date est antérieure de plus de trois mois au décès, une attestation est indispensable.

De même pour les impôts. La contribution foncière, notamment, est payable par douzièmes ; les douzièmes échus depuis plus de trois mois et impayés au décès, ne seront déductibles que sur certificat du percepteur.

§ 2. — Dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers
ou des personnes interposées.

La loi de 1901 exclut du bénéfice de la déduction les dettes consenties au profit d'héritiers et de personnes interposées. Il eut été trop facile aux contribuables de simuler des dettes envers leurs parents ou les parents de leurs héritiers pour éviter les droits de mutation par décès.

D'abord ne sont pas déductibles les dettes consenties au profit d'héritiers. Ce mot doit être entendu dans son sens le plus large ; on doit lui faire comprendre outre les successeurs *ab instat*, les légataires et les bénéficiaires de donations à cause de mort (Fontenay-le-Comte, 2 mars 1905 — Orléans, 24 mai 1905 — Reims, 21 juin 1905 — Béziers, 27 décembre 1905 — Seine, 25 février 1908).

Lorsqu'il existe plusieurs héritiers et que la dette a été

consentie par le défunt envers l'un ou quelques uns d'entre eux, on eût pu admettre que seule ne serait pas sujette à déduction la partie de la dette éteinte par confusion sur la tête des héritiers créanciers. Mais un jugement de la Seine du 10 juillet 1903 en a décidé autrement.

La dette du défunt envers un héritier qui a renoncé à sa succession est déductible (Saint-Malo, 7 février 1908).

Même solution pour la créance d'un légataire qui renonce au legs dont il est gratifié (Cholet, 12 mars 1909).

L'article 7 § 2 exclut encore les dettes consenties par le défunt au profit des « personnes interposées » désignées dans les articles 911 et 1100 du Code civil.

Or l'article 911 énumère : les père et mère, les enfants et descendants, l'époux, — non pas du défunt, mais de ses successibles. M. Cordelet a insisté sur ce point au Sénat dans la séance du 24 janvier 1901 (*Journal Officiel* page 57).

L'article 1100 y ajoute les parents dont ces successibles sont héritiers présomptifs au jour du décès du débiteur.

La liste est limitative, et l'administration ne pourrait étendre l'exception à d'autres personnes, quelles que soient les présomptions de fraude.

Toutefois, à la suite d'une interposition de fait, reconnue par le tribunal, la régie serait fondée à rejeter la demande en déduction des parties.

Le projet voté par la Chambre des députés en 1895 excluait du bénéfice cette catégorie de dettes, d'une manière absolue. Cependant, il existe parfois des dettes

réelles reconnues par le défunt au profit d'héritiers ou de personnes interposées. Aussi, le législateur de 1901 a-t-il apporté un tempérament à la rigueur du principe :

Lorsque le titre constitutif est authentique, ou que, sous seings privés, il a acquis date certaine avant le décès par enregistrement ou mention dans un acte public, les héritiers sont admis à prouver par tous les moyens de droit commun : 1° la sincérité de l'obligation ; 2° son existence au jour de l'ouverture de la succession.

Le préposé jugera si la preuve est suffisante, et, suivant les cas, admettra ou rejettera la demande en déduction, sauf toujours aux parties le droit de se pourvoir en restitution devant l'administration supérieure ou les tribunaux.

§ 3. — Dettes reconnues par testament.

L'article 7 exclut également de la déduction les dettes reconnues par testament. Le législateur a voulu empêcher que le défunt ne transforme ses légataires en créanciers, pour les exonérer des droits de succession.

C'est là une règle absolue, qui ne souffre aucune exception. Il faut toutefois que le titre originaire de la dette réside dans le testament, et qu'il ne soit pas possible, au moyen d'une reconnaissance antérieure au décès, de fournir les justifications ordinaires.

§ 4. Dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée.

Les dettes hypothécaires échues, garanties par une inscription périmée depuis plus de trois mois, ne sont pas déductibles.

L'échéance du terme jointe à la péremption de l'inscription permettent de supposer qu'il y a eu remboursement. C'est là une présomption absolue contre laquelle aucune preuve contraire n'est admise (Rochefort, 10 mars 1908 — Nevers, 18 novembre 1908 — Montpellier, 22 novembre 1909).

Ainsi, les héritiers ou légataires ne sauraient se prévaloir des opérations d'une faillite, d'une liquidation judiciaire ou d'une distribution par contribution pour obtenir la déduction d'une dette échue, garantie par une inscription hypothécaire périmée depuis plus de trois mois. (Solution du 18 décembre 1902, Instruction 3102-2).

Si la dette était échue et l'inscription non périmée, ou périmée depuis moins de trois mois (car il faut tenir compte des petites négligences possibles), la déduction serait admise sur simple attestation du créancier comme pour toute dette chirographaire.

Si l'inscription était périmée depuis plus de trois mois, mais que la dette ne fût pas échue, elle serait déductible dans les mêmes conditions que ci-dessus.

L'exception de l'art. 7 § 4 doit être interprétée restric-

tivement ; il n'y a pas lieu de l'étendre, en particulier, au cas où le créancier aurait négligé de faire inscrire son hypothèque (Solution du 12 mars 1902, Instruction 3089-18).

« Si l'inscription n'est pas périmée, mais si le chiffre en a été réduit, l'excédent sera seul déduit s'il y a lieu. » La dette sera donc présumée éteinte dans la mesure de la réduction du chiffre de l'hypothèque, et l'excédent seul déduit, s'il y a lieu, si la régie ne peut prouver que l'obligation est entièrement libérée.

Mais pour produire cet effet, la réduction doit porter sur le chiffre et non sur le gage. La mainlevée partielle dégageant un immeuble affecté, sans modification du chiffre de la créance, n'emporte pas présomption de remboursement.

Le législateur de 1901, n'a pas prévu la radiation de l'hypothèque, mais on peut déduire du cas précédent que la créance garantie par une inscription radiée est présumée éteinte, et non déductible. Certains auteurs (Mauguero, supplément, V^o succession n^o 290) ont prétendu que si la radiation avait été faite en vertu d'un acte ne produisant pas tous les effets libératoires, c'est-à-dire, ne contenant pas quittance ou désistement de tous droits de privilège, hypothèque et autres, les parties pourraient combattre par tous les moyens en leur pouvoir la présomption de paiement qui s'attache à cette radiation. Mais Garnier, (supplément, V^o Successions n^o 1635) fait observer que le texte de la loi est formel et qu'il n'est pas possible d'établir

entre les effets des différents actes de mainlevée, des distinctions que le législateur n'a pas prévues.

§ 5. — Dettes étrangères.

La loi de 1901 a soumis à un régime spécial les dettes étrangères. Elle a distingué à cet égard :

1° Les dettes résultant de titres passés ou de jugement rendus à l'étranger ;

2° Les dettes hypothéquées exclusivement sur des immeubles situés à l'étranger ;

3° Les dettes grevant les successions d'étrangers.

I. — Les premières ont été déclarées non déductibles, « à moins que les titres et jugements n'aient été rendus exécutoires en France ». Le mot « titres » désigne les actes reçus par les officiers publics étrangers, assimilés aux jugements au point de vue de la législation française.

Ces actes et jugements n'ont, en effet, aucune force exécutoire en France tant qu'ils n'ont pas fait devant un tribunal, l'objet d'une procédure spéciale aboutissant à l'exequatur. Mais, dès lors, ils deviennent de véritables titres français et en produisent tous les effets. Notamment, les dettes qu'ils constatent sont suffisamment justifiées pour être admises à la déduction d'un actif héréditaire.

En ce qui concerne les titres sous seings privés souscrits par des Français, il n'y a pas lieu de distinguer sui-

vant qu'ils ont été passés en France ou à l'étranger. (Rapport de M. Cordelet, page 60.)

II. — Au point de vue de la loi fiscale les immeubles situés à l'étranger sont inexistants, ils ne supportent aucun droit de mutation par décès. Les dettes garanties par une hypothèque prise exclusivement sur ces immeubles sont exclues du bénéfice de la déduction.

On a considéré qu'elles constituaient un passif étranger correspondant à l'actif étranger non passible d'impôt.

Toutefois, la règle n'est applicable que lorsque l'hypothèque frappe « exclusivement » les immeubles étrangers ; si elle portait en même temps sur des immeubles français la déclaration serait admise quelque minime que soit la valeur de ces derniers biens.

Les colonies étant considérées comme une extension de la métropole, les dispositions qui précèdent ne les concernent pas. Il n'en est pas de même des pays soumis au protectorat, réputés étrangers en matière fiscale. (Solution du 4 décembre 1891.)

III. — En troisième lieu, le § 5 de l'article 7, pose le principe que les dettes grevant les successions d'étrangers ne sont pas déductibles. Mais une exception devait être faite pour le passif correspondant à l'actif taxé en France.

Notre loi fiscale atteint ces successions dans les conditions suivantes :

1° Lorsque l'étranger n'était pas domicilié en France, seuls sont imposés les biens y ayant une assiette déter-

minée : immeubles, meubles corporels, valeurs mobilières françaises ;

2° S'il était domicilié de droit ou de fait en France, tout son patrimoine supporte l'impôt, sauf les biens ayant une assiette déterminée à l'étranger.

Les valeurs ainsi taxées devant supporter la majoration des droits établie par la loi de 1901, dans le but de neutraliser l'effet budgétaire de la réforme, il était juste de les admettre au bénéfice qui motivait cette aggravation. Aussi le législateur de 1901, a-t-il permis la déduction du passif revêtu en quelque sorte du caractère français, lequel caractère résulterait de deux conditions, savoir :

a) Que le titre ait été passé en France ;

b) Que la dette ait été contractée envers un Français ou envers des sociétés et compagnies étrangères ayant une succursale chez nous.

§ 6. — Dettes prescrites.

La prescription est un des modes d'extinction des obligations² ; elle est acquise de plein droit sans que les débiteurs aient à la réclamer.

Une dette prescrite peut donc être réputée inexistante dès lors que le débiteur n'y est plus légalement tenu.

Aussi la loi de 1901 déclare-t-elle non déductibles les dettes en capital et intérêts pour lesquelles le délai de prescription est accompli avant le décès du débiteur.

Les différents délais de prescription sont clairement in-

diqués dans les articles 2271 à 2277 du Code civil, le receveur n'a qu'à s'y reporter pour savoir s'il doit rejeter, de ce chef, la demande en déduction d'une dette.

Les héritiers ont la faculté de prouver qu'il y a eu interruption (art. 2245 à 2248), — ou, il faut l'admettre par identité de motif, bien que la loi ne le dise pas textuellement, — suspension de la prescription (articles 2231 et suivants du Code civil).

Dans ces conditions, l'échéance de la prescription est reculée, et la prohibition légale cesse.

CHAPITRE II

MAINTIEN DES DÉDUCTIONS ANTÉRIEUREMENT AUTORISÉES

La loi du 22 frimaire an VII n'admettait pas la déduction des dettes de l'actif imposable des successions, mais la jurisprudence autorisait la défalcation de certaines charges. Or, la loi nouvelle n'infirme en rien les règles anciennes, et ces charges, que nous allons faire connaître, continueront à être déduites dans les conditions précédemment fixées.

A) Sommes d'argent ou rentes léguées à titre particulier et non existantes dans la succession du testateur.

La déduction de ces charges fut admise par un arrêt de la Cour de cassation du 30 mars 1838 (D. P. 38-1-151).

A vrai dire, il n'y a même pas déduction mais répartition de l'actif imposable entre les divers ayants droit, de façon à asseoir le droit de mutation sur chaque part, au taux déterminé par le degré de parenté.

B) *Legs de sommes d'argent non payées au décès de l'héritier ou du légataire universel.*

Lorsque les propres successibles de l'héritier ou du légataire universel prouvent que les legs dont leur auteur avait été chargé n'ont pas été payés, ou simplement lorsque ces legs avaient été stipulés payables à son décès, ils sont autorisés à en défalquer le montant pour la perception du droit de succession. (Cassation, 6 décembre 1858, D. P. 59-1-21.)

C) *Sommes données entre vifs et encore dues au décès du donateur.*

Les sommes données entre vifs ont déjà supporté un droit de mutation, et, au point de vue fiscal, sont réputées sorties du patrimoine du donateur. S'il décède sans s'être dessaisi, un arrêt de la Cour de cassation du 29 juillet 1862, D. P. 62-1-369, porte que la déduction de ces biens doit être faite de l'actif imposable de sa succession. Toutefois, il faut qu'il s'agisse d'une donation entre vifs actuelle, et que les héritiers prouvent le non dessaisissement du *de cujus*.

D) *Sommes ou valeurs grevées d'usufruit.*

Les sommes ou valeurs soumises à l'usufruit du défunt sont déduites, pour le calcul de l'impôt, qu'elles existent, ou non, en nature, dans sa succession. (Cassation, 6 décembre 1858, S. 59-1-336.)

On justifie aisément cette règle par la considération suivante : que ces valeurs ont une contre-partie dans l'actif du nu-propriétaire, et seraient imposées en cas de décès de ce dernier.

E) *Deniers pupillaires.*

Sous le régime antérieur à la loi de 1901, on admettait la déduction des sommes appartenant au pupille et retrouvées en argent comptant dans la succession du tuteur. Le même bénéfice était refusé aux prix de ventes et au reliquat de compte dus par le tuteur.

Ces dettes seront maintenant déductibles aux conditions fixées par la loi nouvelle.

F) *Sommes détenues par un dépositaire ou un mandataire.*

Elles n'étaient également déductibles que si on les retrouvait, en nature, dans la succession du dépositaire ou du mandataire.

La loi de 1901 rendra désormais leur déduction possible dans tous les cas.

Il est à remarquer que lorsqu'une déduction sera demandée en application de ces règles anciennes, les justifications à fournir ne seront point celles prévues par la loi de 1901.

Les héritiers pourront établir l'existence d'une des charges ci-dessus par tous les moyens de preuves du droit

commun. Seraient admissibles, notamment, les inventaires, partages, etc., même postérieurs au décès.

En cas de fausse déclaration, la sanction ne serait pas l'amende au minimum de 500 francs, mais un simple droit en sus, conformément à la loi fondamentale de l'an VII.

CHAPITRE III

DETERMINATION DU QUANTUM DE LA DÉDUCTION

Après avoir étudié les conditions générales de la déduction, nous allons examiner sur quel chiffre elle doit porter.

§ 1. — Evaluation des dettes à déduire.

Lorsque les dettes sont pures et simples, le quantum déductible est facile à déterminer : c'est le capital de la dette avec les intérêts échus et non prescrits lors du décès.

Mais s'il s'agit de dettes remboursables par annuités ?

Les annuités comprenant à la fois une partie du capital et les intérêts futurs, ne peuvent être déduites intégralement. On n'admettra au bénéfice que la partie de la dette ayant au décès le caractère de dette actuelle, à déterminer par une ventilation des parties. L'impôt, dans la succession du créancier, est d'ailleurs assis sur ce même capital.

La ventilation doit être faite d'après les tarifs des com-

pagnies, en particulier ceux de la Caisse des dépôts et consignations ou du Crédit foncier, — et sous le contrôle de l'administration. (Déclaration de M. Liotard-Vogt, commissaire du Gouvernement, séance de la Chambre des députés du 16 novembre 1895, *J. Officiel*, p. 2.372.)

En ce qui concerne les successions grevées d'une rente viagère dont l'existence est antérieure au décès, il a été expliqué par M. Fernand Faure, devant la Commission du Sénat « qu'elles seraient évaluées par les héritiers d'après l'âge du crédi-rentier, sauf le droit laissé à l'administration d'exercer le même contrôle que lorsqu'elle est amenée à examiner le caractère gratuit ou onéreux d'un contrat de constitution de rente viagère moyennant l'aliénation d'un certain capital ».

Cependant trois jugements postérieurs ont posé que dans le cas d'une succession grevée d'une rente viagère due par le *de cujus* en sa qualité de représentant de son auteur prédécédé, il y a lieu de déduire, pour la perception des droits de mutation par décès, le capital de la rente au denier 10 et non la valeur de cette rente au jour du décès d'après une estimation des parties. (Lille, 11 novembre 1903. Dax, 13 mai 1909. Seine, 27 juillet 1909.)

Les dettes non liquides au décès sont évaluées par les héritiers, sauf à l'administration à en surveiller la fixation ultérieure du chiffre.

§ 2. — Pluralité des débiteurs. - Part incombant au défunt.

Il faut distinguer, en cette matière, l'obligation aux dettes, relative aux rapports des débiteurs avec le créancier, et la contribution aux dettes, qui concerne les rapports des débiteurs entre eux.

Seule la contribution aux dettes entre en ligne de compte dans la détermination de la somme à déduire de l'actif héréditaire. On n'admet à la déduction que la part de la dette qui, légalement, doit rester à la charge du défunt, sans recours possible contre un tiers.

Par application de ce principe, les dettes, au paiement desquelles le défunt s'était engagé en qualité de caution solidaire, ne doivent pas être déduites de sa succession pour la perception des droits (sol. du 13 août 1902 — Inst. 3099).

Lorsque l'obligation est divisible, aucune difficulté; on déduit la part arithmétique incombant au défunt. — Si elle est indivisible, la solution est semblable, alors même que la succession aurait dû acquitter la totalité de la dette, car, pour le surplus de sa part, le défunt n'était tenu qu'en qualité de caution.

Ainsi encore, dans le cas d'obligation solidaire, ne pourra être déduite de la succession de l'un des débiteurs que sa propre quote-part: « Si l'on admettait la déduction d'une part plus forte, expliquait M. Fernand Faure devant la Commission du Sénat, l'héritier de chacun des

débiteurs solidaires pouvant s'autoriser de cette circonstance, on arriverait ainsi à déduire de l'ensemble des successions des débiteurs une somme supérieure au montant de la dette. »

§ 3. — Dettes de communauté.

A défaut de convention spéciale, lorsque la femme ou ses héritiers acceptent la communauté les dettes sont par moitié à la charge de chacun des époux (article 1482 du Code civil). Pour la liquidation du droit de mutation exigible après le décès d'une femme commune en biens il faut donc déduire le moitié du passif de communauté contracté solidairement avec le mari (solution du 22 janvier 1902 — Inst. 3080-18, solution du 28 mars 1902 — Inst. 3089-16).

Toutefois, dans le cas où le patrimoine commun serait déficitaire, la part contributive de la femme dans le passif pourrait être limitée au montant de son émolument dans l'actif. Il suffirait qu'il soit dressé inventaire conformément à l'article 1483 du Code civil et dans les trois mois du décès (Laval, 28 décembre 1907 — Seine, 4 août 1909).

Il en est ainsi alors même que le mari survivant est insolvable ; dès l'instant que la femme ne tire aucun bénéfice de la Communauté, elle doit rester étrangère au paiement du passif commun (Mortagne, 23 juillet 1907).

L'émolument de la femme, qui constitue la mesure

dans laquelle elle contribue au paiement des dettes, comprend tout ce dont elle s'est enrichie du fait de la communauté, même ce qui lui a été attribué par préciput, et ne s'étend pas aux sommes qu'elle prélève à titre de reprises ou d'indemnités. (Guillouard n^{os} 1395 et 1396).

Mais comment le déterminer à défaut de liquidation dans les six mois du décès? Il résulte des déclarations faites en 1897 par le Directeur général de l'Enregistrement devant la Commission sénatoriale, que l'émolument de la femme serait calculé sur l'actif et le passif de la communauté compris dans la déclaration de succession, et que l'importance de ces éléments serait établie, dans ce but, comme pour la liquidation de l'impôt.

Quelle que soit la part du passif commun incombant à la femme, le mari, dans tous les cas, en supporte le reste. et la liquidation des droits de mutation exigibles après le décès de l'un ou de l'autre époux est établie en conséquence.

La femme qui renonce perd tous ses droits à la communauté, mais elle est aussi déchargée de toutes les dettes (articles 1492 à 1495 du Code civil). Dans cette hypothèse le mari seul doit supporter tout le passif commun.

CHAPITRE IV

LIQUIDATION DE L'IMPOT SUR LA PART NETTE DE CHAQUE AYANT DROIT

L'article 2 de la loi du 25 février 1901 a posé que les droits de mutation par décès seraient liquidés sur la part nette recueillie par chaque ayant droit. Il y a donc lieu, lorsqu'une déclaration de succession est souscrite, et une déduction de passif demandée, de rechercher quels sont les successibles appelés à supporter les dettes et dans quelle mesure chacun d'eux doit y contribuer.

La règle est d'abord que ceux-là seuls sont chargés du passif qui succèdent à l'universalité ou une quote-part de l'universalité du patrimoine : héritiers légitimes et naturels, légataires universels et à titre universel, successeurs irréguliers et successeurs anormaux (Aubry et Rau, tome VI, p. 352). Chacun d'eux contribue au paiement des dettes et charges de la succession dans la proportion de ce qu'il y prend (art. 870 du Code civil).

Les légataires particuliers ne sont pas tenus aux dettes, sauf indirectement, lorsque l'actif héréditaire est insuffi-

sant pour les désintéresser tous et qu'on leur fait subir une réduction proportionnelle.

Comment s'opère la déduction du passif dans le cas de succession dévolue à une personne pour la nue-propriété et à une autre pour l'usufruit ?

L'article 3 § 5 de la loi de 1901 a prévu cette hypothèse et dit que le droit de mutation serait perçu sur l'actif de la succession diminué du montant de la dette.

Ainsi, on considère le passif comme grevant la succession entière, abstraction faite de sa division en usufruit et nue propriété, et on opère la déduction sur l'universalité, avant de déterminer la part revenant à chacun.

La contribution aux dettes est établie par la loi et les droits de mutation doivent être payés en conformité, indépendamment des conventions particulières entre héritiers, qui pourraient intervenir aux termes d'un partage, non opposable aux tiers.

CHAPITRE V

INEXACTITUDES DES DÉCLARATIONS OU ATTESTATIONS DE DETTES

La loi du 23 février 1901 était grosse de conséquences ; il était à craindre notamment, malgré toutes les précautions prises contre la fraude, que les contribuables ne s'attachassent à simuler des dettes pour diminuer l'actif imposable des successions.

Dans le but d'éviter ce danger, le législateur a établi des peines sévères contre les fausses déclarations et attestations de dettes, et donné à la Régie toutes facilités pour en obtenir l'application.

• § 1. — Sanctions.

Les parties doivent déposer au bureau un inventaire du passif à déduire suffisamment précis pour que l'Administration puisse vérifier la sincérité des déclarations.

Article 9 : « Toute déclaration ayant indûment entraîné la déduction d'une dette sera punie d'une amende égale au triple du supplément de droit exigible, sans que cette

amende puisse être inférieure à 500 francs, sans décimes.

« Le prétendu créancier, qui en aura faussement attesté l'existence, sera tenu solidairement avec le déclarant au paiement de l'amende, et en supportera définitivement le tiers. »

Il y a donc lieu d'exiger, d'abord, le supplément de droit simple, et ensuite une amende égale au triple de ce droit, au minimum de 500 francs.

Mais il résulte des débats parlementaires que cet article vise seulement les déclarations mensongères, ayant le caractère frauduleux. Une déclaration sincère de dette non déductible, admise au bénéfice par le receveur faute par lui d'avoir exigé les justifications prescrites, entraînerait plus tard, un supplément de droit simple, sans pénalité.

L'amende n'est encourue que pour fausse indication ayant indûment entraîné la déduction, lorsqu'il y a, par exemple, erreur dans la date du titre, dans le montant de la dette, et sans que le receveur ait à rechercher la bonne ou mauvaise foi des parties (*Journal Officiel* du 17 novembre 1895, débats, Chambre, p. 2378.)

En cas de fausse attestation le prétendu créancier ne peut être mis en cause pour le supplément de droit simple, mais il est tenu solidairement avec l'héritier au paiement de l'amende, et en supporte définitivement le tiers.

C'est là une mesure destinée à empêcher qu'une personne ne se fasse le complice d'un héritier, qui voudrait demander la déduction d'un passif fictif.

§ 2. — Procédure.

Comment la Régie pourra-t-elle faire la preuve des simulations de dettes ?

Aux termes de l'article 8 : « L'inexactitude des déclarations ou attestations de dettes pourra être établie par tous les moyens de preuve admis par le droit commun, excepté le serment. »

Ainsi, la Régie a le choix : ou de s'en tenir aux moyens ordinaires mis à sa disposition par la loi organique de l'enregistrement, c'est-à-dire, la preuve littérale et les présomptions déduites d'actes opposables aux parties, — ou bien, d'utiliser les moyens de preuve du droit commun : enquête, interrogatoire sur faits et articles, aveu, excepté le serment.

Quant à la procédure : « il n'est pas dérogé, en cette matière, aux dispositions des articles 65 de la loi de frimaire an VII et 17 de la loi de ventôse an IX, sauf dans les instances ne comportant pas la procédure spéciale établie par ces articles ».

Il a été expliqué par M. Doumer, dans le rapport supplémentaire fait par lui au nom de la Commission du budget de 1895 (*Journal Officiel* du 19 novembre 1895, page 902), que l'Administration aurait à suivre les instances dans la forme plus rapide et moins coûteuse, spéciale aux matières d'enregistrement toutes les fois que les moyens de preuve invoqués seraient compatibles avec

cette procédure, mais que, dans le cas d'un débat oral, il y aurait lieu de suivre les formes ordinaires.

Les dispositions de l'article 8 peuvent être invoquées par les redevables comme par la Régie. Les héritiers ont la faculté de faire la preuve contraire par les moyens de droit commun, alors même que l'Administration engagerait et suivrait l'instance dans les formes de la loi de frimaire (Defrenois, n° 267).

§ 3. — Prescription

Article 10 : « L'action en recouvrement des droits et amendes exigibles par suite de l'inexactitude d'une attestation ou déclaration de dette se prescrit par cinq ans à compter de la déclaration de succession. »

Ce délai a été porté à dix ans par l'article 4 de la loi du 30 janvier 1907.

Il s'applique uniquement aux déclarations frauduleuses.

Les suppléments de droits qui peuvent être réclamés à la suite de déductions injustifiées résultant de la faute du receveur, sont prescriptibles par deux ans à compter de la déclaration de succession.

TROISIÈME PARTIE

LA DÉDUCTION DU PASSIF HÉRÉDITAIRE ENVISAGÉE AU POINT DE VUE STATISTIQUE

L'Administration de l'Enregistrement a publié chaque année, depuis 1901, des renseignements qui permettent d'apprécier les conséquences de la réforme. Elle s'est attachée à mettre en lumière, d'une part, l'importance relative de l'actif et du passif successoral, d'autre part, la nature du passif compris dans les déclarations (1).

Les tableaux suivants donnent le détail de ces résultats.

(1) La statistique de l'actif et du passif n'a pas été faite en 1906 et en 1908 ; elle a été remplacée par celle des diverses catégories de biens compris dans les déclarations de successions.

Une circulaire de la Comptabilité publique du 26 juin 1905 portait que cette dernière statistique serait dressée pendant les années à millésimes pairs, et les anciennes pendant les années à millésimes impairs.

Cette circulaire a été abrogée par une décision ministérielle du 30 juin 1909 : désormais, les statistiques successorales ne seront plus établis, savoir : celle du passif, tous les 6 ans ; et la première fois en 1913 ; celle des valeurs énoncées, tous les 6 ans, et la première fois en 1916. Pour les autres années, on fera connaître simplement l'actif global, et l'actif net taxé.

La périodicité nouvelle est manifestement insuffisante. Il sera diffi-

1. — Importance relative de l'actif et du passif
des successions.

ANNÉES	ACTIF GLOBAL										PASSIF GLOBAL	PASSIF DÉBIT	ACTIF NET	
	Successions sans passif			Successions avec passif présentant un actif taxé			Successions négatives			TOTAL		Sommes	Sommes	
	Nombre	Sommes		Nombre	Sommes		Nombre	Sommes		Nombre	Sommes			
1901	123.283	1.372.953.610	22.631	137.896.449	4.171.33	500.000	150.085	2.092.539.832				170.896.449	1.921.643.383	
1902	310.883	3.459.771.321	32.729	1.637.800.180	13.207	143.024.638	376.89	5.211.196.609				439.070.604	4.772.126.005	
1903	332.377	3.679.084.672	33.655	1.539.051.172	13.132	82.171.586	399.461	5.320.307.680	443.368.538	396.359.620		4.923.948.060		
1904	329.467	4.141.686.036	32.134	1.428.677.610	13.186	87.119.508	394.787	5.657.563.154	433.331.373	383.756.754		5.273.806.400		
1905	333.141	4.224.399.170	31.878	1.822.370.919	13.921	89.884.872	398.940	6.136.654.921	440.196.433	389.766.208		5.746.888.713		
1906	302.982	"	33.328	"	14.741	"	371.051	5.645.029.293	544.733.283	471.557.578		5.173.471.715		
1907	348.881	4.255.650.319	52.693	1.528.375.196	15.317	98.444.127	416.911	5.882.469.642	491.763.920	626.303		5.461.848.339		
1908	304.850	"	51.687	"	13.406	"	369.363	5.879.045.393	640.010.378	529.487.179		5.349.553.214		
1909	331.386	"	48.032	"	13.887	"	393.305	6.153.069.923	477.669.688	412.633.557		5.740.436.361		

Le tableau ci-contre fait connaître, pour chacune des années 1901 à 1909 (1), d'un côté, le nombre et l'actif brut des successions déclarées; de l'autre le passif dont elles étaient grevées, enfin, dans une dernière colonne, l'actif net imposé, résultant de la différence des éléments précédents.

Le nombre total et l'actif brut des successions ont été divisés entre 1° successions sans passif; 2° successions avec passif présentant un actif net taxé; 3° successions négatives, dans lesquelles le passif est égal ou supérieur à l'actif.

On a distingué depuis 1903 le passif global et le passif déduit. La différence entre les deux colonnes représente le passif justifié des successions négatives qui n'a pu être déduit par suite de l'insuffisance de l'actif.

Les résultats donnés pour 1901, ne comprennent que les successions déclarées, conformément à la loi nouvelle, dans une période qui ne compte guère plus de quatre mois : la loi du 25 février était sans effet rétroactif, et le délai pour souscrire les déclarations est de six mois.

cile de tirer d'utiles renseignements de relevés paraissant tous les six ans. Leur nombre restreint ne permettra pas de suivre avec certitude le mouvement des chiffres, et laissera passer beaucoup de fluctuations intéressantes.

Il est regrettable que les dispositions de la circulaire de 1905 n'aient pas été maintenues. La publication annale ou biennale de ces statistiques eût mieux valu, sans être de nature à charger beaucoup le service de l'Enregistrement.

(1) Les résultats de l'année 1910 ne sont pas encore publiés à l'heure actuelle.

On remarque, que le nombre total des successions déclarées a oscillé, pendant la période étudiée, de 369.343 à 446.921 ; celui des successions sans passif, de 302.982 à 348.841 ; celui des successions avec passif présentant un actif imposable, de 48.032 à 53.655 ; celui des successions négatives de 13.132 à 15.347.

Si l'on prend pour unité 100 successions déclarées, la proportion de chacune de ces divisions peut être facilement établie :

ANNÉES	SUCCESSIONS SANS PASSIF	SUCCESSIONS AVEC PASSIF présentant un actif net	SUCCESSIONS NÉGATIVES
1901	82	14	4
1902	82	14	4
1903	83	14	3
1904	83	13	4
1905	83	13	4
1906	81	14	5
1907	84	12	4
1908	82	14	4
1909	84	13	3

On voit ainsi que les successions ne donnant lieu à la déduction d'aucun passif représentent en moyenne, 83/100 des déclarations souscrites ; 13/100 celles qui bénéficient de la réforme, tout en étant imposées pour un reliquat actif ; 4/100 les successions négatives.

En ce qui concerne les sommes nous avons pu constater un accroissement régulier dans l'actif brut des succes

sions. Ce chiffre qui, vers 1900, arrivait à 5 milliards, a atteint, en 1907 et 1908, par suite d'une progression à peu près constante 5.900.000.000 ; et dépassé 6 milliards en 1909.

Au contraire, on ne peut signaler aucune régularité dans le mouvement du passif déduit. Il augmente ou il diminue chaque année, mais varie en somme, dans des limites assez étroites. De 1901 à 1909 le maximum et le minimum sont respectivement de 383.756.754 et 529.487.179 francs.

L'actif déclaré et le passif déduit sont dans les proportions suivantes :

ANNEES	ACTIF BRUT	PASSIF DÉDUIT
1901	1.000	81
1902	1.000	84
1903	1.000	74
1904	1.000	67
1905	1.000	63
1906	1.000	83
1907	1.000	71
1908	1.000	90
1909	1.000	67

Pour 1000 francs d'actif déclaré, on a donc admis à déduction un maximum de 90 francs et un minimum de 63 francs.

§ 2. — Renseignements sur la nature du passif héréditaire.

Maintenant que nous connaissons dans quelle mesure a été appliquée la réforme, quelle est l'importance relative des successions avec ou sans passif, des sommes et valeurs déclarées et de celles qui ont été déduites, il est intéressant de savoir la nature du passif compris dans les déclarations.

Pour répondre à ce désir l'Administration de l'Enregistrement a fait dresser, par année, à ses agents, le relevé du passif, décomposé à trois points de vue, suivant qu'on s'attache : 1° au titre de la créance (passif authentique et sous seings privés), 2° au caractère propre des dettes (passif civil et commercial), 3° ou à leurs garanties (passif hypothécaire et chirographaire).

Nous rapportons dans le tableau ci-après le résultat de ce travail, en faisant observer d'abord, que le relevé des années 1906 et 1908 n'a pas été dressé, qu'ensuite, la distinction du passif a été faite en 1901 et 1902 d'après le chiffre déduit, et d'après le chiffre global en 1903, 1904, 1905, 1907 et 1909.

ANNEES	RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE PASSIF							
	PASSIF GLOBAL — Sommes	PASSIF DÉDUIT — Sommes	PASSIF ÉTABLI PAR DES ACTES			PASSIF		chiographique — Sommes
			authentiques — Sommes	privés — Sommes	civil — Sommes	commercial — Sommes	hypothécaire — Sommes	
1901	»	170.896.449	127.809.830	43.086.619	151.405.766	19.790.683	418.032.514	52.863.935
1902	»	439.070.604	332.554.732	106.515.872	391.431.841	47.938.763	298.446.164	140.624.440
1903	443.368.538	»	344.084.872	99.283.666	404.988.170	38.380.368	318.055.314	125.313.224
1904	435.331.373	»	339.071.209	96.260.164	385.870.750	49.460.623	312.905.871	122.425.502
1905	440.196.433	»	338.372.205	101.824.228	393.487.300	46.709.133	314.649.053	125.547.380
1907	491.763.920	»	389.350.628	102.413.292	450.687.944	41.075.976	363.036.134	128.727.786
1909	477.669.688	»	381.804.847	95.864.841	427.442.188	50.227.500	346.495.161	131.174.527

Il apparaît à première vue que les proportions n'ont pas sensiblement changé depuis 1901.

On peut d'ailleurs s'en rendre compte en faisant le calcul, pour chaque année, sur une unité de passif de 100 francs.

ANNÉES	PASSIF authentique	PASSIF privé	PASSIF civil	PASSIF commercial	PASSIF hypothécaire	PASSIF chirographaire
1901	74	26	89	11	70	30
1902	75	25	89	11	68	32
1903	77	23	91	9	71	29
1904	76	24	88	12	71	29
1905	77	23	89	11	71	29
1907	79	21	91	9	73	27
1909	80	20	89	11	72	28

A remarquer seulement une légère diminution du passif privé et du passif chirographaire respectivement au profit du passif authentique et du passif hypothécaire.

Le passif justifié par des actes authentiques représente donc en moyenne, 77 0/0 du passif déclaré, et 71 0/0 celui qui est garanti par une inscription hypothécaire. On peut en conclure que la fraude a été évitée, grâce aux précautions prises par le législateur, le passif authentique et hypothécaire offrant toute garantie de sincérité.

Néanmoins le passif privé et le passif chirographaire ont bénéficié de la réforme dans une mesure suffisante,

le premier représentant 23 0/0 et le second 29 0/0 du passif déduit.

Quant au passif commercial, il ne profite pas complètement de la loi nouvelle ; son chiffre a oscillé entre de basses limites : 9 et 12 0/0.

§ 3. — Etude comparative sur quelques départements.

Le bulletin de statistique de l'Administration de l'Enregistrement publie le détail de ces résultats par département.

Il nous a paru intéressant de comparer, à cet égard, quelques contrées de richesse différente.

Nous avons pris, comme sujets de notre étude, trois départements pauvres : les Basses-Alpes, les Hautes-Alpes et la Lozère ; trois autres de richesse moyenne : la Charente, les Vosges, l'Orne, trois des plus riches : le Rhône, la Seine-Inférieure, le Nord, enfin le département de la Seine, et nous avons établi pour chacun d'eux, sur les années 1902 à 1909 inclus, la moyenne :

1° Des successions déclarées ; 2° De l'actif brut qu'elles ont présenté ; 3° des successions ayant profité de la réforme ; 4° du passif déduit ; 5° de l'actif net imposé.

Ces chiffres sont consignés dans le tableau suivant :

DÉPARTEMENTS	ACTIF BRUT DÉCLARÉ		PASSIF DÉDUIT		ACTIF NET TAXÉ
	Nombre des successions	SOMMES	Nombre des success.	SOMMES	
Basses-Alpes	1.888	7.808.964	367	995.684	6.813.275
Hautes-Alpes	1.411	5.472.346	239	823.259	4.649.087
Lozère	1.476	6.267.755	396	1.342.252	4.925.503
Charente . . .	3.506	30.974.558	518	2.929.335	28.045.223
Vosges	4.239	39.367.828	627	2.628.974	36.738.854
Orne	4.430	46.253.078	888	3.668.739	42.584.339
Rhône	6.698	168.026.223	1.326	12.229.46	155.796.762
Seine-Infère	6.469	176.170.881	1.081	12.631.792	163.539.089
Nord	9.949	223.497.883	1.477	12.955.088	210.542.795
Seine	17.250	1.694.283.664	2.555	94.474.823	1.599.808.841

A première vue, une chose frappe dans l'examen de ce tableau : la différence énorme, suivant les départements, entre l'actif net imposé des successions.

Or, cet élément est en raison directe de la richesse de chaque contrée. On a calculé, en effet, que la durée moyenne d'une génération actuelle est de 33 ans, ce qui revient à dire que tous les 33 ans, l'impôt frappe la fortune entière d'un pays, ou encore qu'il suffit de multiplier par 33 son annuité successorale pour connaître approximativement ce qu'il possède.

D'après cela, les Basses-Alpes auraient une fortune d'environ..... 239 millions.

L'Orne 1.491 —

Le Nord 7.369 —

La Seine 55.999 —

Quant aux proportions dans lesquelles les successions ont profité de la réforme au point de vue du nombre et des sommes le tableau suivant nous les fera connaître.

Pour 1.000 successions déclarées et pour 1.000 francs d'actif brut la déduction du passif a été demandée dans les conditions ci-après :

DEPARTEMENTS	NOMBRE DES SUCCESSIONS ayant bénéficié d'une déduction	SOMMES DÉDUITES
Basses-Alpes.....	194	127
Hautes-Alpes	169	150
Lozère	200	214
Charente	147	94
Vosges	147	66
Orne.....	200	79
Rhône	198	72
Seine - Inférieure.....	167	71
Nord	148	57
Seine.	148	55

Il résulte de là que le nombre relatif des successions ayant bénéficié d'une déduction est assez variable, mais qu'il ne suit pas d'une façon régulière la richesse des contrées.

Au contraire, en ce qui concerne les sommes, il apparaît nettement que les départements profitent d'autant plus de la réforme qu'ils sont moins riches. La proportion du passif déduit par rapport à l'actif brut atteint

dans les pays pauvres 165 pour 1.000 ; elle descend à 80 dans ceux de richesse moyenne, à 65 dans les plus riches, et jusqu'à 55 à Paris.

Il nous reste à dire quelques mots sur la fortune de notre département des Basses-Alpes.

Les Basses Alpes sont un des plus déshérités des départements français. Nous avons vu que leur fortune est approximativement de 239 millions.

La cause principale de cette situation tient à la pauvreté du sol.

Si l'on examine, en effet, la statistique des valeurs imposées des successions, on voit que, dans les Basses-Alpes, les immeubles ruraux figurent en 1906 pour 3.089.259 francs et en 1908 pour 2.512.314 francs alors que, dans l'Orne, département de richesse moyenne, ces mêmes valeurs atteignaient respectivement 24.296.992 fr. et 22.797.613 francs.

Et cependant le département des Basses-Alpes est un des plus vastes. Mais sa surface est recouverte de montagnes arides sur une notable étendue.

Toutefois, les terres labourables sont assez nombreuses et l'usage des engrais chimiques a permis, depuis dix ans, d'exploiter bon nombre de sols jusque-là incultes en même temps qu'il augmentait le rendement des autres.

Mais il reste encore beaucoup à faire. Un dicton courant, c'est que « la terre ne manque pas » et des sols à blé, très nombreux, sont en friches.

La main-d'œuvre fait défaut ; les moyens de commu-

nication sont insuffisants. On va coloniser à l'étranger alors qu'il existe encore de grands espaces à mettre en valeur chez nous.

§ 4. — Résultats financiers de la réforme.

Quels ont été les résultats financiers de la réforme au point de vue du rendement de l'impôt ?

Nous avons vu que la déduction du passif héréditaire avait diminué la matière imposable dans la proportion de 63 à 90 pour 1.000. Cette situation était encore aggravée par suite de l'application d'une autre réforme contenue dans la même loi ; dorénavant la nue-propriété et l'usufruit devraient être taxés sur la valeur entière de la pleine propriété d'après une proportion déterminée par l'âge de l'usufruitier, — alors que, sous l'empire de la loi de frimaire la nue-propriété était imposée comme la pleine propriété et l'usufruit, en outre, sur la moitié de cette valeur.

Il aurait dû s'ensuivre une diminution notable dans les recettes.

Mais l'effet de ces deux innovations a été balancé par l'accroissement signalé de l'actif des successions et surtout par la mise en œuvre d'un nouveau tarif majoré introduisant dans notre législation fiscale le système de la progression fractionnée par tranches. C'était là, en somme, la contre-partie nécessitée par l'équilibre budgétaire.

Or, il est arrivé que les recettes, au lieu de diminuer, ont augmenté d'une façon à peu près constante et que le rendement de l'impôt de mutation par décès est passé en dix ans de 198 à 270 millions de francs :

En 1899	198.863.405	francs.
1900	225.037.617	—
1901	200.921.383	—
1902	218.485.195	—
1903	233.051.554	—
1904	244.127.716	—
1905	263.110.081	(1)
1906	239.575.626	—
1907	248.752.121	—
1908	249.368.515	—
1909	270.654.898	—

La réforme de justice réclamée pendant cent ans, tant de fois reprise, tant de fois ajournée, si longuement étudiée, a donc pu être réalisée sans apporter le moindre bouleversement dans les finances publiques.

(1) Trois grosses successions n'ont pas donné moins de 21 millions de droits.

QUATRIÈME PARTIE

LA LÉGISLATION ÉTRANGÈRE

La plupart des pays étrangers ont introduit depuis longtemps le principe de la déduction du passif héréditaire dans leurs législations.

SECTION I

Le régime anglais.

Il existe en Angleterre trois taxes successorales, le new estate duty, établi par la loi du 31 juillet 1894; le legacy et le succession duty, qui sont de vieux impôts.

Le premier atteint la masse des biens du decujus, alors que cette masse n'a fait l'objet d'aucune dévolution ni d'aucun partage, qu'elle est indivise et constitue encore une hoirie (1).

Il est liquidé sur le prix que, dans l'opinion des Com-

(1) Raison. Etude de droit comparé sur l'impôt des successions, *Revue de l'Enregistrement*, 1895, tome IV, p. 249.

missaires du Revenu, les biens auraient pu atteindre s'ils avaient été vendus publiquement au jour de la mort du défunt.

La taxe est perçue d'après un tarif progressif qui varie de 1 à 15 0/0. suivant la parenté.

Le legacy et le succession duty frappent, l'un, les biens personnels, l'autre, les biens réels, sur leur valeur vénale lors de l'entrée en possession. Ils sont soumis aux mêmes règles et leurs tarifs sont identiques. Les legs entre époux, les successions en ligne directe, celles dont la valeur nette est inférieure à 1.000 livres sterling et qui sont soumises à l'estate duty ne supportent pas ces impôts. Ils ne sont perçus qu'en ligne collatérale et entre étrangers à un taux variant de 3 à 10 0/0.

Le but du législateur anglais a été d'imposer les successions sur leur chiffre réalisable. Aussi, le new estate duty n'est-il exigible que sur la valeur nette de l'ensemble des biens transmis.

La loi admet à déduction les frais funéraires « convenables », les dettes et charges de l'hérédité, sous le contrôle et l'appréciation souveraine des Commissaires du Revenu intérieur.

Peuvent encore être déduites les dépenses suivantes postérieures au décès :

a) Frais faits pour l'administration et la réalisation des biens situés hors du Royaume-Uni, avec maximum de cinq pour 100 de la valeur des dits biens.

b) Montant des droits payés à l'étranger sur les biens

qui s'y trouvent et qui tombent aussi sous le coup de la loi anglaise.

Mais ne sont pas déductibles :

1° Les dettes contractées par le défunt ou les charges résultant d'une disposition faite par lui, à moins que ces dettes et charges n'aient été contractées ou créées bona fide, moyennant une somme équivalente reçue en argent ou valeurs assimilables, uniquement pour le propre usage et bénéfice du défunt ;

2° Les dettes pour lesquelles il existe un droit assurant le remboursement sur des biens appartenant à toute personne autre que le défunt, à moins que ce remboursement ne puisse pas être obtenu ;

3° Les dettes dues par le défunt à des personnes résidant hors du Royaume Uni, sauf lorsqu'elles ont été stipulées payables dans ce royaume, ou qu'elles y grèvent des immeubles ;

4° Enfin, la même dette, grevant différentes portions de la masse, ne peut être déduite qu'une seule fois.

En ce qui concerne les legacy et succession duty, il y a lieu de distinguer, au point de vue de la déduction du passif, les legs universels et les legs particuliers.

Des legs universels on retrace :

1° Le montant de l'estate duty et des autres droits qui ne doivent pas, en vertu de la loi, être imputés sur un bien donné ;

2° Les frais funéraires ;

3° Les frais de liquidation de la succession ;

QUATRIÈME PARTIE

4° Les loyers impôts et salaires dus au jour du décès ;

5° Les dettes hypothécaires ;

6° Les sommes réservées pour servir des annuités créées par le testament, les droits ne devenant exigibles que lorsque ces sommes retomberont dans la masse successorale par suite de la mort du titulaire des annuités ;

7° Les intérêts, du décès au jour où la déclaration spéciale à ces impôts est faite à l'Inland revenue, courus sur les hypothèques, obligations, legs d'argent et annuités dont la succession est débitrice.

En cas de legs particuliers, on ne retranche que l'estate duty perçu sur les biens réels.

En Angleterre, la proportion des dettes par rapport à l'actif brut est en moyenne de 90 pour 1000, chiffre sensiblement supérieur à celui que nous avons relevé pour la France. La différence provient des frais funéraires et autres charges des successions admis à la déduction par les anglais et rejetés chez nous.

SECTION II

Le régime belge.

En Belgique, on n'admet la déduction du passif que dans les successions des personnes habitant le royaume, quelle que soit d'ailleurs leur nationalité.

On distingue les successions en ligne directe et les successions en ligne collatérale ; les premières ne sont assu-

jetties à l'impôt que pour les immeubles sis dans le royaume et les rentes ou créances hypothéquées sur ces immeubles; les secondes sont frappées des droits de mutation sur toutes les valeurs qui composent le patrimoine du décédé.

L'étendue d'application du principe de la déduction des dettes varie, dans l'un et l'autre cas, à raison des différences dans la matière imposable.

En ligne directe, la loi du 17 décembre 1851, article 2, a posé que seraient déductibles les dettes hypothécaires grevant les biens soumis à l'impôt.

En ligne collatérale, la loi du 27 décembre 1817, article 12, autorise la déduction :

1° Des dettes à la charge du défunt constatées par les actes qui en existent ou autres preuves légales, et des intérêts dus au jour du décès;

2° Des dettes relatives à la profession du défunt, telles qu'elles existent au jour du décès;

3° Des dettes relatives à la dépense domestique;

4° Des charges publiques provinciales ou communales, des impositions pour l'entretien des polders, des moulins à pomper l'eau, et autres contributions de cette nature.

5° Des frais funéraires.

Les dettes dont la déduction n'est pas admise, sont énumérées dans l'article 11 de la loi du 17 décembre 1851; ce sont :

1° Les dettes hypothécaires dont l'inscription est périmée

depuis un an ou radiée au jour de l'ouverture de la succession ;

2° Les dettes acquittées si la quittance ne porte pas une date postérieure au décès ;

3° Les intérêts dus, des dettes hypothécaires, au delà de trois années ; ceux des dettes non hypothécaires, les loyers et fermages, au delà de deux années, et les dettes concernant la dépense domestique, au delà de l'année échue et de l'année courante ;

4° Les termes échus depuis plus d'un an avant le décès des dettes remboursables par annuités ;

5° Les dettes reconnues par le défunt au profit de ses héritiers, donataires, légataires, si elles ne sont constatées par titres enregistrés trois mois au moins avant le décès ;

6° Les dettes reconnues par testament (article 12) qui sont considérées comme legs pour la perception de l'impôt ;

D'après le rapport de M. Cordelet, le passif déduit atteindrait 10 pour 100 du montant de l'actif.

SECTION III

Alsace-Lorraine.

La loi du 12 juin 1889, modifiée par celle du 17 juin 1900, a consacré en Alsace-Lorraine le principe de la déduction des dettes.

L'impôt se perçoit, d'après un tarif qui varie de 1 à

9 pour 100 suivant le degré de parenté du défunt et de ses héritiers, sur le montant des biens « qui constitue un enrichissement pour l'héritier ». Il en résulte que sont déduites de la masse soumise aux droits les dettes et charges qui la grèvent.

Sont exemptes de l'impôt les successions en ligne directe ou entre époux dans lesquelles l'actif net ne dépasse pas 1.000 marks.

Le passif doit être détaillé dans la déclaration.

S'il y a eu un inventaire, les dettes civiles et commerciales sont admises à déduction, du moment qu'elles y figurent, sans justifications d'aucune sorte. Les notaires sont de véritables fonctionnaires nommés par l'empereur, soumis à une responsabilité très sérieuse, et révocables *ad nutum*; aucune complicité de fraude n'est à craindre de leur part.

S'il n'y a pas eu inventaire, le passif doit être justifié mais par tous les moyens possibles, en matière civile comme en matière commerciale. La preuve peut être faite par une simple note une lettre, même par témoins.

Le fisc est toujours libre d'exiger l'attestation du créancier.

Si l'Administration a quelque doute sur la sincérité de la dette, le tribunal peut, sur sa demande, ordonner la comparution des héritiers, soit pour les obliger, sous contrainte d'une amende, à prêter serment que le passif déduit existait bien lors du décès, soit en vue d'un débat oral,

SECTION IV

Italie.

La loi italienne du 23 janvier 1902 relative aux taxes sur les affaires, a introduit le principe de la progressivité de l'impôt dans les droits de mutation par décès, et modifié les règles existantes de la déduction du passif héréditaire.

Sont admises au bénéfice :

Les dettes certaines et liquides, ayant une existence légale, à l'époque de l'ouverture de la succession, et résultant d'un acte public ou d'un jugement ayant acquis force de chose jugée, ou d'un acte sous seings privés ayant acquis date certaine antérieurement au décès.

Les dettes commerciales qui figurent sur les livres de commerce.

Les frais funéraires dans les limites des usages locaux, les dépenses de dernière maladie faites pendant les six derniers mois.

Mais tout ce passif doit être justifié. Il est nécessaire que l'héritier produise les titres des dettes en original ou en copie, qu'il dépose en outre une déclaration signée par lui et le créancier, dans laquelle ils attestent l'existence de la dette au moment de l'ouverture de la succession ; que cette copie et cette déclaration soient visées par un notaire ou un syndic pour légalisation des signatures.

L'existence des dettes commerciales ne peut être justifiée que par la production des livres.

Les prétendus débiteurs et créanciers qui ont signé une fausse déclaration sont tenus solidairement d'une amende égale au quintuple du droit qu'ils ont voulu frauder.

Le « *Bulletino de statistica e legislazione comparata* » a publié divers renseignements sur les transmissions de biens par successions, auxquels nous empruntons le tableau suivant :

SUCCESSIONS	Exercice 1906-1907	Exercice 1907-1908
ACTIF BRUT	1.105.987.399	1.113.896.131
Passif hypothécaire.....	69.759.381	71.182.923
Passif chirogra- } d'actes authentiq.	13.745.239	12.130.635
phaire résultant } d'actes s. s. p. . . .	3.575.862	4.055.785
Dettes commerciales.....	19.986.027	7.467.676
Frais funéraires et de dernière maladie	17.882.160	18.487.989
Total.....	124.948.669	113.325.008
Actif net.....	981.038.730	1.000.571.173

Ces chiffres nous permettent de constater que le passif déduit a représenté en 1906 et 1907 respectivement 113 et 101 pour 1000 de l'actif brut, alors qu'en France la proportion était de 83 et 71.

Le passif hypothécaire a représenté 55 et 62 pour 100.

du passif déduit alors que la proportion est en France de 71/100.

Le passif commercial a atteint 16 et 6 pour 100, alors qu'en France il varie de 9 à 12.

Enfin les frais funéraires et de dernière maladie ont été de 14 et 16 pour 100.

En somme, sans ce dernier élément du passif, rejeté par notre législation, les résultats seraient sensiblement les mêmes en Italie et en France.

SECTION V

Allemagne.

Jusqu'à ces dernières années il n'existait pas, en Allemagne, un impôt d'empire sur les successions. Chaque Etat avait à cet égard une législation particulière, et percevait les droits de mutation par décès à son profit exclusif. Dans certains, même, il n'était dû aucun droit pour les transmissions de ce genre.

Les nécessités budgétaires et aussi le besoin d'unité dans la législation ont poussé le Gouvernement à demander l'établissement d'un impôt uniforme sur les successions.

Cette réforme a été réalisée par la loi du 3 juin 1906.

Les droits sont perçus au profit de l'Empire à un taux qui varie de 4 à 100/0 suivant le degré de parenté, majoré en outre, par tranches, de 1 à 25 dixièmes lorsque l'héritage dépasse 20.000 marks.

Les successions en ligne directe et entre époux ne sont pas imposables, mais les Etats particuliers ont la faculté de les taxer à leur profit ; ils peuvent aussi établir des surtaxes sur les droits perçus en vertu de la loi d'Empire.

L'impôt est calculé « sur la valeur nette des biens » ; les dettes et charges sont admises à déduction.

L'article 22 fixe le régime des dettes conditionnelles. Celles qui dépendent d'une condition suspensive ne sont pas déduites, mais si la condition se réalise, l'impôt acquitté de ce chef est restitué.

Celles dont la durée dépend d'une condition résolutoire sont reçues au bénéfice, mais si la condition se réalise il est perçu un supplément de droit.

On tient compte, pour la liquidation de l'impôt, des frais d'inhumation du de cujus, conformément aux usages du pays, et des frais occasionnés par le règlement de la succession.

Si la fortune se trouve hors de l'empire, les droits que l'on prouvera avoir été payés aux Etats étrangers seront sur demande, portés en déduction de l'impôt.

La déclaration doit contenir le détail des dettes, charges et engagements à déduire de la masse.

Le bureau de l'impôt décide, en toute liberté, si les dettes sont justifiées suffisamment, et s'il y a lieu de les admettre au bénéfice de la déduction.

SECTION VI

Japon.

Les droits de succession ont été créés dans l'empire Japonais par une loi de janvier 1905.

Ils se perçoivent sur l'actif net déclaré, dans les conditions ci-après :

Si le défunt était domicilié au Japon l'actif comprend :

Tous les biens possédés par lui, sauf les immeubles situés à l'étranger, — et le passif déductible :

- 1° Les taxes et impôts publics ;
- 2° Les frais de funérailles du de cujus ;
- 3° Les obligations de toutes sortes.

Si le domicile du défunt était en dehors du Japon, la masse imposable se réduit aux meubles et immeubles situés dans l'Empire, et le passif déductible :

- 1° Aux taxes et impôts publics pesant sur ces biens ;
- 2° Aux obligations assurées par droit de rétention, par droit spécial de préférence, par gage ou par hypothèque sur les mêmes biens ;

3° Aux obligations de faire des donations relativement à eux.

Quand l'actif net est inférieur à 500 yen, la succession n'est pas imposée.

Lorsque, dans le délai de 3 ans, une succession vient à se rouvrir, les droits payés la première fois sont imputables sur ceux exigibles la seconde.

Plus de trois ans et moins de cinq la succession est exonérée à concurrence de la moitié des mêmes droits.

SECTION VII

Monaco.

En matière d'enregistrement la législation fiscale de Monaco a pour base la loi française du 22 frimaire an VII, et les diverses modifications qu'elle a subies chez nous depuis lors n'ont pas été appliquées dans la principauté.

L'impôt des successions se perçoit toujours sur l'actif brut déclaré, sans distraction des charges, mais l'adoucissement prévu par la loi de frimaire a subsisté : les meubles ne sont taxés qu'au demi tarif.

Les successions en ligne collatérale ont seules à souffrir de ce vieux principe, car les mutations par décès en ligne directe sont exemptes de tout droit.

D'ailleurs, une réforme générale du système d'impôts est actuellement à l'étude, et comprend, dans son programme, la déduction du passif héréditaire.

CONCLUSIONS

Nous avons vu au prix de quelles difficultés le principe de la déduction du passif héréditaire a été voté par nos Chambres ; nous avons étudié et commenté le texte de la loi ; nous avons présenté les résultats de la réforme envisagés au point de vue statistique et fait connaître, sur la question, l'état de quelques législations étrangères.

Il nous reste à apprécier l'œuvre accomplie dans son ensemble et à voir s'il n'y aurait pas lieu d'y apporter quelques retouches légères.

Le problème consistait à déterminer, aussi largement que possible, les conditions d'application d'une réforme de justice, mais en évitant de compromettre les intérêts du Trésor.

Les législateurs de 1901 ont trouvé une formule heureuse qui permet la déduction de la majeure partie du passif héréditaire et maintient à la fraude une porte bien fermée : « Seront déduites les dettes à la charge du défunt dont l'existence, au jour de l'ouverture de la suc-

cession, sera dûment justifiée par un titre susceptible de faire preuve en justice contre le défunt ».

Il arrive évidemment que certaines dettes, réelles en fait, soient écartées du bénéfice comme ne remplissant pas les conditions exigées, mais poser une règle plus libérale sans s'exposer à des mécomptes était chose difficile.

Les statistiques nous ont montré, d'ailleurs, que l'application du principe nouveau avait été faite autant qu'il était désirable. 17 pour 100 des successions déclarées ont présenté un passif déduit, qui a atteint 77 pour 1.000 de l'actif brut. Les trois quarts de ce passif sont établis par actes authentiques et garantis par hypothèques, le surplus étant privé et chirographaire. Ces proportions semblent bien répondre à la réalité.

Nous avons constaté seulement que la déduction du passif commercial avait été demandée dans une mesure assez faible : 9 à 12 pour 100.

Beaucoup de ce passif n'est pas déduit. Peut-être faut-il s'en prendre un peu aux exigences de la loi pour sa justification et notamment à la communication obligatoire des livres de commerce. Mais le commerçant est arrêté bien moins par l'ennui de se dessaisir de ses livres que par la crainte des investigations à faire par le receveur en vue de rechercher si tout l'actif a été déclaré.

Il n'y a donc pas lieu de déplorer grandement cette situation ; si une partie du passif commercial ne profite pas de la déduction, c'est qu'une partie correspondante

de l'actif, au moins égale, plus vraisemblablement supérieure, a été dissimulée.

L'exposé précédent de quelques législations étrangères nous permet de faire une critique à la loi du 25 février 1901 :

Il est certaines dettes dont la cause réside dans le décès, mais qui incombent personnellement aux héritiers en leur qualité : ainsi, les frais funéraires, les frais de scellés, d'inventaire, etc.

Il en est d'autres, à la charge du défunt, mais desquelles il n'existe jamais de titres justificatifs : ainsi, les frais de dernière maladie, les salaires des gens de service.

Les unes comme les autres sont écartées du bénéfice par la loi de 1901. Cependant l'existence de ces dettes n'est pas douteuse et il serait juste d'en autoriser la déduction. On exigerait évidemment qu'elles soient justifiées, mais tous les titres seraient admissibles à faire preuve : notamment les inventaires, partages, liquidations postérieurs au décès. La régie exercerait toujours son contrôle et serait libre, en tout cas, de réclamer l'attestation du créancier.

Les législations étrangères autorisent pour la plupart la défalcation de ces dettes et les statistiques italiennes nous apprennent qu'elles représentent environ 15 pour 100 du passif déduit.

Introduire cette même faculté dans notre législation serait créer, sans doute, un régime d'exception, mais constituerait une mesure libérale dont les conséquences

financières n'auraient aucune gravité, et d'autant plus à souhaiter qu'il n'existe pas chez nous d'exemption d'impôt accordée aux petites successions,

Sous le bénéfice de cette réserve, la réforme réalisée par la loi du 23 février 1901 peut être considérée comme une œuvre finie. Les législateurs ont su donner satisfaction aux contribuables et ménager à la fois les intérêts du Trésor. La moins-value à éprouver par suite de la diminution de la matière imposable a été balancée par une majoration des droits et l'établissement du système progressif. On est arrivé à maintenir, à augmenter même le rendement de l'impôt tout en apportant plus de justice dans sa répartition,

Vu : *Le Doyen*,
P. CAUWÈS.

Vu : *Le Président de la Thèse*,
Fernand FAURE.

Vu et permis d'imprimer :

Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris,
L. LIARD.

BIBLIOGRAPHIE

GARNIER. — Répertoire général des droits d'enregistrement.

MAGUÉRO. — Traité alphabétique des droits d'enregistrement.

Les Rédacteurs du *Journal de l'Enregistrement*. — Dictionnaire des droits d'enregistrement.

BESSON. — La réforme fiscale des successions, 1901.

CHÉRON. — De la non déduction du passif héréditaire et projets de réforme. Thèse. Paris, 1900.

AULARD. — Déduction du passif héréditaire pour calcul des droits de mutation en matière de successions. Thèse. Paris, 1903.

LEBLANC. — Déduction du passif pour établir, conformément à la loi du 25 février 1901, la déclaration de succession d'une personne mariée. Thèse. Paris, 1908.

Bulletin de statistique et de législation comparée de l'Enregistrement.

Revue de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre.

Répertoire périodique de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre.

Instructions administratives de l'Enregistrement, n^{os} 3058, 3067, 3080, 3089, 3095, 3099, 3102, 3122, 3174, 3185, 3217, 3255, 3291, 3302.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages.
INTRODUCTION	4
PREMIÈRE PARTIE	
Historique	3
Texte de la loi du 25 février 1901	41
DEUXIÈME PARTIE	
Étude de la réforme	17
PRÉLIMINAIRES. — <i>Définition du mot « dettes »</i>	17
CHAPITRE PREMIER. — <i>Conditions requises pour la déduction</i>	19
Section I. — Existence des dettes au jour de l'ouverture de la succession. — Dettes conditionnelles. — Dettes liti- gieuses. — Dettes non liquides ou indéterminées	19
Section II. — Nécessité d'un titre probant	23
§ 1. — Généralités	23
A) Définition du mot « titre »	23
B) Dettes verbales et dettes justifiées par un commen- cement de preuve par écrit	24
C) Dettes dont le titre réside dans la loi	26
D) Dettes constatées par des titres postérieurs au décès	28
§ 2. — Titres civils	29
A) Actes authentiques	29

B) Actes sous seings privés.....	30
C) Registres des marchands.....	31
D) Registres et papiers domestiques.....	31
E) Impôts et contribution foncière.....	32
§ 3. — Titres commerciaux.....	32
A) Bordereaux des agents de change.....	33
B) Factures acceptées.....	33
C) Billets à ordre.....	34
D) Lettres de change.....	34
E) Correspondance commerciale.....	34
F) Livres de commerce (Livres du défunt. — Livres de son créancier. — Livres obligatoires. — Livres facultatifs).....	35
§ 4. — Règles spéciales en matière de faillite, liquidation judiciaire. — Distribution par contribution.....	38
Section III. — Justification du passif.....	39
§ 1. — Titres authentiques.....	39
§ 2. — Titres sous seings privés.....	40
§ 3. — Livres de commerce.....	43
§ 4. — Attestation du créancier.....	45
§ 5. — Pouvoir d'appréciation de l'Administration.....	47
Section IV. — Dettes non déductibles.....	48
§ 1. — Dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession.....	50
§ 2. — Dettes consenties par le défunt au profit d'héritiers ou de personnes interposées.....	51
§ 3. — Dettes reconnues par testament.....	53
§ 4. — Dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée.....	54
§ 5. — Dettes étrangères.....	56
§ 6. — Dettes prescrites.....	58
CHAPITRE II. — <i>Maintien des déductions antérieurement autorisées</i>	60
A) Sommes d'argent ou rentes léguées à titre particulier et non existantes dans la succession du testateur.....	60
B) Legs de sommes d'argent non payées au décès de l'héritier ou du légataire universel.....	61

C) Sommes données entre vifs et encore dues au décès du donateur.....	61
D) Sommes ou valeurs grevées d'usufruit.....	61
E) Deniers pupillaires.....	62
F) Sommes détenues par un dépositaire ou mandataire.....	62
CHAPITRE III. — <i>Détermination du quantum de la déduction</i>	64
§ 1. — Evaluation des dettes à déduire.....	64
§ 2. — Pluralité de débiteurs. — Part incombant au défunt.....	66
§ 3. — Dettes de communauté.....	67
CHAPITRE IV. — <i>Liquidation de l'impôt sur la part nette de chaque ayant-droit</i>	69
CHAPITRE V. — <i>Inexactitudes des déclarations ou attestations de dettes</i>	71
§ 1. — Sanctions.....	71
§ 2. — <i>Procédure</i>	73
§ 3. — <i>Prescription</i>	74

TROISIÈME PARTIE

La déduction du passif héréditaire envisagée au point de vue statistique	75
§ 1. — Importance relative de l'actif et du passif.....	76
§ 2. — Renseignements sur la nature du passif héréditaire.....	80
§ 3. — Etude comparative sur quelques départements. — Les Basses-Alpes.....	83
§ 4. — Résultats financiers de la réforme.....	87

QUATRIÈME PARTIE

La législation étrangère	89
Section I. — Le régime anglais.....	89
Section II. — Le régime belge.....	92
Section III. — Alsace-Lorraine.....	94

Section IV. — Italie.....	96
Section V. — Allemagne.....	98
Section VI. — Japon	100
Section VII. — Monaco	101
CONCLUSIONS.....	103
BIBLIOGRAPHIE.....	107



